

Matthias Münzner

Analyse der Grundlagen zur Anpassung einer
Finanzsoftware an das neue kommunale Haushalts- und
Rechnungswesen im Land Sachsen

DIPLOMARBEIT

HOCHSCHULE MITTWEIDA (FH)

UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Mathematik/Physik/Informatik

Mittweida, April 2009

Matthias Münzner

Analyse der Grundlagen zur Anpassung einer
Finanzsoftware an das neue kommunale Haushalts- und
Rechnungswesen im Land Sachsen

eingereicht als

DIPLOMARBEIT

an der

HOCHSCHULE MITTWEIDA (FH)

UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Mathematik/Physik/Informatik

Mittweida, April 2009

Erstprüfer:	Prof. Dr. rer. pol. Petra Schmidt
Zweitprüfer:	Dipl.-Geol.(TU) Dipl. Betriebs/Verwaltungswirt (VWA) Gabriela Büschel

Bibliographische Beschreibung

Münzner, Matthias:

Analyse der Grundlagen zur Anpassung einer Finanzsoftware an das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen im Land Sachsen. - 2009. - 93 S.

Mittweida, Hochschule Mittweida (FH) - University of Applied Sciences, Fachbereich Mathematik/Physik/Informatik, Diplomarbeit, 2009.

Referat:

Die Ablösung der Kameralistik in den öffentlichen deutschen Haushalten ist beschlossene Sache. Abgelöst werden soll sie durch ein System, das an der doppelten Buchführung angelegt ist. Im föderalen Aufbau der Bundesrepublik ergeben sich in den einzelnen Bundesländern unterschiedliche Lösungsansätze. Deswegen sind Hersteller von branchenspezifischer Finanzsoftware für Kommunen dazu aufgefordert, ihre Software dem jeweiligen Land anzupassen. Diese Arbeit betrachtet die Gesetzlage im Freistaat Sachsen und zeigt anhand der Software OK.FIS notwendige Schritte zur Anpassung auf.

Inhaltsverzeichnis

Anlagenverzeichnis	VI
Abbildungsverzeichnis	VII
Tabellenverzeichnis	VIII
Abkürzungsverzeichnis	IX
1 Methodische Vorüberlegungen	1
1.1 Motivation und Ausgangssituation	1
1.2 Methodische Vorgehensweise	2
2 Das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen	4
2.1 Grundlagen der Kameralistik und doppelten Buchführung	4
2.1.2 Die erweiterte Kameralistik	6
2.1.3 Die doppelte Buchführung	7
2.1.4 Gegenüberstellung von Kameralistik und Doppik	8
2.2 Der Reformprozess in Deutschland	10
2.3 Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen	11
2.3.1 Zielsetzung des NKHR	11
2.3.2 Drei-Komponenten-Rechnungssystem	14
2.3.3 Haushaltsplan	16
2.3.4 Stand der Umsetzung in den Ländern	19
3 Rechtliche Regelungen des NKHR in Sachsen	22
3.1 Rechtliche Rahmenbedingungen in Sachsen	22
3.2 Bewertungsrichtlinien	24
3.3 Kontenrahmen	25
3.4 Produktrahmen	27
3.5 Haushaltsplan	29
3.5.1 Ergebnishaushalt	30
3.5.2 Finanzhaushalt	33
3.5.3 Teilhaushalte	36
3.5.4 Anlagen zum Haushaltsplan	37
3.7 Jahresabschluss	42
3.7.1 Ergebnisrechnung	42
3.7.2 Finanzrechnung	43
3.7.3 Vermögensrechnung (Bilanz)	44
3.8 Abschreibung und geringwertige Wirtschaftsgüter	49

3.8.1 Abschreibung.....	49
3.8.2 Geringwertige Wirtschaftsgüter	51
4 Aufgaben zur länderspezifischen Anpassung der Software OK.FIS.....	53
4.1 Customizing von Standardsoftware.....	53
4.1.1 Standardsoftware und Individualsoftware	53
4.1.2 Customizing.....	54
4.3 Anpassung von Konten- und Produktrahmen.....	56
4.3.1 Produktkonten.....	57
4.3.2 Kontenrahmen	58
4.4 Musterauswertung	60
5 Zusammenfassung und Ausblick	64
Glossar	67
Anlagen.....	68
Literaturverzeichnis	89
Erklärung.....	93

Anlagenverzeichnis

A-01: Kontenrahmen II/1	68
A-02: Kontenrahmen II/2	69
A-03: Auszug aus dem Muster zum Finanzhaushalt in Bayern	70
A-04: Muster zum Ergebnishaushalt	71
A-05: Muster zum Finanzhaushalt	73
A-06: Muster zum Teilergebnishaushalt	75
A-07: Muster zum Teilfinanzhaushalt in Sachsen Übersicht A	76
A-08: Muster zum Teilfinanzhaushalt in Sachsen Übersicht B	78
A-09: Auszug aus dem Muster von Ergebnishaushalte Produktbezogen	79
A-10: Muster zur Vermögensrechnung (Bilanz)	80
A-11: Muster zur Ergebnisrechnung	81
A-12: Muster zur Finanzrechnung	83
A-13: Muster zur Forderungsübersicht	84
A-14: Muster zur Verbindlichkeitsübersicht	85
A-15: Muster zum voraussichtlichen Stand der Rücklage	87
A-16: Muster zum den voraussichtlichen Stand der Rückstellungen	88

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung	13
Abbildung 2:	Drei - Komponenten – System	15
Abbildung 3:	Aufbau des NKHR	17
Abbildung 4:	Vergleich der Haushaltssystematik	19
Abbildung 5:	Organisationsstruktur	22
Abbildung 6:	Struktur des Kontenrahmens in Sachsen	26
Abbildung 7:	Aufbau des Produktrahmens in Sachsen	28
Abbildung 8:	Aufbau des Ergebnishaushalts	31
Abbildung 9:	Aufbau des Finanzhaushalts.....	34
Abbildung 10:	Beispiel zum Haushaltsausgleich	41
Abbildung 11:	Abschreibung GWG.....	51
Abbildung 12:	Bestandteile des OK.FIS	55
Abbildung 13:	Verknüpfung von Produkt- und Kontenrahmen im OK.FIS	57

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Gegenüberstellung von Kameralistik und Doppik.....	08
Tabelle 2:	Umsetzung der Reform in den Ländern	19
Tabelle 3:	Zusammensetzung der Produktnummer	28
Tabelle 4:	Berechnung des Saldos aus laufender Verwaltungstätigkeit	35
Tabelle 5:	Stufen des Haushaltsausgleichs.....	39
Tabelle 6:	Gliederung der Bilanz in Sachsen	45
Tabelle 7:	Arten der Rückstellung	48
Tabelle 8:	Struktur des Produktrahmens	58
Tabelle 9:	Struktur des Kontenrahmens	59
Tabelle 10:	Beispiele für Konteneigenschaften im OK.FIS.....	60
Tabelle 11:	Kontenzuordnung für den Teilergebnishaushalt	61
Tabelle 12:	Merkmale von Vermögensgegenständen	63

Abkürzungsverzeichnis

AfA	Absetzung für Abnutzungen
AKDB	Anstalt für Kommunale Datenverarbeitung in Bayern
AHK	Anschaffungs- und Herstellungskosten
AO	Abgabenordnung
BRD	Bundesrepublik Deutschland
Doppik	doppelte Buchführung in Konten
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GoB-K	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für Kommunen
GWG	Geringwertige Wirtschaftsgüter
HGB	Handelsgesetzbuch
HHJ	Haushaltsjahr
ID	Identifikationsnummer
IKR	Industriekontenrahmen
IMK	Ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
NKF	Neues kommunales Finanzmanagement
NKHR	neues kommunales Haushalts- und Rechnungswesen
NKR	Neues kommunales Rechnungswesen
NRW	Nordrhein-Westfalen
NSM	Neues Steuerungsmodell
OK.FIS	Offenes Kommunales Finanz-Informationen-System
SächsGemO	Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen
SächsKomHVO-Doppik	Sächsische Kommunalhaushaltsverordnung – Doppik
SächsKomKBVO	Sächsische Kommunale Kassen- und Buchführungsverordnung
SAKD	Sächsischen Anstalt für kommunale Datenverarbeitung
SMI	Sächsisches Staatsministerium des Innern
SSG	Sächsischer Städte- und Gemeindetag
TEUR	tausend Euro
VMB	Vermögensbuchführung

VwV

Verwaltungsvorschrift

VwV KomHSys

VwV Haushaltssystematik Kommunen

1 Methodische Vorüberlegungen

1.1 Motivation und Ausgangssituation

Wie die öffentlichen Haushalte mit öffentlichen Geldern wie Steuermittel verfahren, steht im Blickpunkt der Öffentlichkeit. Sowohl bei den Medien und den Bürgern/innen als auch unter den politischen Parteien steht der richtige Umgang mit öffentlichen Geldern im Zentrum der politischen Diskussion. Hauptsächlich geht es darum, für welche Aufgaben der Staat zuständig ist und in welchem Maße er dafür die erforderlichen finanziellen Mittel in Form von Steuern oder Abgaben von den Bürgern verlangen kann.

In diesem Zusammenhang setzt man sich auch mit den Fragen auseinander, inwieweit dem Staat eine Verteilungsfunktion des volkswirtschaftlichen Vermögens zukommt und welche Steuerungsfunktionen er in der Wirtschaft einnehmen soll. Gerade im Hinblick auf die aktuellen Konjunkturpakete des Staates, die zur Ankurbelung der Wirtschaft eingesetzt werden, und der damit verbundenen Neuverschuldung wird wieder diskutiert, inwieweit sich öffentliche Haushalte verschulden dürfen – besonders, wenn man die ohnehin schon angespannte Finanzlage vieler Gemeinden betrachtet.

Im Hintergrund dieser Probleme und Fragestellungen hat sich in den letzten Jahren – von der Öffentlichkeit kaum bemerkt – ein Prozess zur Ablösung des in der Verwaltung eingesetzten Rechnungswesens ergeben. Traditionell wird in den Gemeinden mit der Kameralistik gearbeitet. Diese wird allerdings als nicht mehr zeitgemäß betrachtet und sogar für die prekäre Finanzlage der öffentlichen Haushalte verantwortlich gemacht, da sie die tatsächliche Gesamtsituation der Kommunen verschleiern. Abgelöst werden soll sie durch ein Rechnungssystem, das auf der in privaten Unternehmen eingesetzten doppelten Buchführung basiert. Andere Länder wie Australien, Finnland, Schweden, USA oder Großbritannien verfügen schon seit 1999 über ein reformiertes Haushaltsrecht [vgl. Lüder 2001].

Die Realisierung der Reform stellt die Gemeinden vor eine anspruchsvolle Aufgabe. Für dieses Projekt der Buchungssystem-Umstellung gehören im Informationszeitalter die Auswahl und das Einrichten einer passenden Software. Anbieter einer solchen Software nehmen bei der Umsetzung eine entscheidende Rolle ein, da ein Finanzprogramm den Wünschen der Kommune entsprechend entworfen werden muss. Die Hersteller sehen sich dabei verschiedenen Herausforderungen gegenüber. Boten sie bis jetzt vornehmlich Software für den öffentlichen Bereich an, müssen sie nun Lösungen für das neue

Rechnungswesen erstellen. Hersteller wiederum, die bis jetzt für private Unternehmen Lösungen entworfen haben, haben sich auf die Besonderheiten in einer Kommune einzustellen.

Eine weitere Herausforderung für alle Softwareanbieter stellt die länderspezifische Anpassung ihrer Software dar. Deutschland zeichnet sich durch einen föderalen Aufbau aus, das heißt in diesem Falle, dass die jeweiligen Bundesländer für die Gesetzgebung des kommunalen Haushaltswesens zuständig sind. So ist es nicht verwunderlich, dass dies aufgrund von unterschiedlichen Vorstellungen beziehungsweise ungleichen Ausgangslagen – zum Beispiel bei der Verschuldung der Kommunen – zu abweichenden Regelungen zwischen den Ländern führt. Ein Softwareanbieter sieht sich damit gezwungen, seine Software an die verschiedenen länderspezifischen Gegebenheiten anzupassen, um in diesem Markt bestehen zu können.

Ziel dieser Arbeit ist es, die gesetzlichen Bestimmungen in Sachsen aufzuzeigen und dabei im Speziellen auf die für eine Software wichtigen Aspekte einzugehen. Insbesondere die in den Ländern geforderten Pflichtauswertungen zum Haushaltsplan und zum Jahresabschluss sollen dabei im Mittelpunkt stehen. In diesem Zusammenhang werden die notwendigen Begriffe und Regelungen des Haushaltsrechts bestimmt und definiert. Abschließend sollen anhand der Software OK.FIS, die von der Firma „Anstalt für Kommunale Datenverarbeitung in Bayern“ (AKDB) entwickelt wurde, die notwendigen Aufgaben zur Anpassung der Software in Sachsen skizziert werden.

1.2 Methodische Vorgehensweise

Die Arbeit gliedert sich in drei Hauptteile. Im ersten soll die Kameralistik und die doppelte Buchführung vorgestellt werden. Dabei stehen besonders die Unterschiede zwischen den zwei Systemen und die Zwecke, die mit dem Reformprozess verfolgt werden, im Mittelpunkt. Zum besseren Verständnis setzt sich diese Arbeit zum Ziel die wichtigsten konzeptionellen Merkmale des neuen Rechnungswesens der Kommunen zu betrachten.

Im zweiten Abschnitt geht es darum, die gesetzlichen Regelungen in Sachsen ausführlich darzulegen. Aus diesem Grund werden die integralen Bestandteile des neuen Rechnungswesens anhand der sächsischen Gesetzeslage genauer erläutert. Hierbei soll besonders auf wichtige Regelungen eingegangen werden, die von einer Software bei einer länderspezifischen Anpassung beachtet werden müssen.

Im letzten Hauptabschnitt wird schließlich skizziert, welche Anpassungen in der Software vorzunehmen sind und welche Lösungsansätze dafür in Frage kommen. Anhand von Beispielen plant diese Arbeit, die notwendigen Aufgaben im Zuge der Anpassung darzulegen. Abschließend werden in einer Zusammenfassung die wichtigsten Aussagen rekapituliert und ein Ausblick auf zukünftige Entwicklungen gegeben.

2 Das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen

In den letzten Jahren wurden in Deutschland verstärkt Bemühungen unternommen, das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen zu reformieren. Die in der öffentlichen Verwaltung genutzte Kameralistik soll dabei durch ein System abgelöst werden, das an die doppelte Buchführung angelehnt ist. Die einzelnen Bundesländer verwenden für diese Reform unterschiedliche Begriffe, zum Beispiel sind in Nordrhein-Westfalen „Neues kommunales Finanzmanagement“ (kurz: NKF) oder in Niedersachsen „Neues kommunales Rechnungswesen“ (NKR) gebräuchlich. Sie meinen aber grundsätzlich dasselbe. Diese Arbeit greift auf den sächsischen Begriff „Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen“ (im Folgenden NKHR genannt) zurück.

Worum es sich bei diesen zwei Buchführungssystemen – also Kameralistik und doppelte Buchführung – genau handelt und welche Unterschiede es zwischen ihnen gibt, sollen im zweiten Kapitel näher untersucht werden. Im Anschluss daran geht es darum, den Reformprozess sowie die Grundlagen des NKHR im Speziellen zu analysieren.

2.1 Grundlagen der Kameralistik und doppelten Buchführung

In der Geschichte bildeten sich zwei unterschiedliche Rechnungssysteme heraus. Zum einen entstand die doppelte Buchführung, die üblicherweise in der privaten Wirtschaft zur Anwendung kommt, und zum anderen die Kameralistik, die als Verwaltungskameralistik zum angewandten Rechnungssystem in der öffentlichen Verwaltung eingesetzt wird. Da der Privatwirtschaft vor allem die Gewinnmaximierung am Herzen lag, war es die Aufgabe der öffentlichen Haushalte, insbesondere die Finanzierung der öffentlichen Bereiche wie Schule oder Militär sicherzustellen. Das Hauptaugenmerk der Kameralistik bezog sich deswegen auf eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung. Der Kaufmann hingegen legte mehr Wert darauf, zu wissen, wie sich das Eigenkapital eines Unternehmens entwickelte, und benutzte daher die doppelte Buchführung (vgl. Shell 2006, 190).

In den nächsten Kapiteln sollen die beiden Rechnungssysteme mit ihren jeweiligen charakteristischen Merkmalen näher dargestellt werden.

2.1.1 Kameralistik

Der Begriff Kameralistik stammt vom lateinischen „camera“ ab, was in etwa „fürstliche Schatztruhe“ bedeutet [vgl. Lexikon-Institut Bertelsmann 1993, Band 9, 152]. Die Anfänge der Kameralistik liegen im 16. Jahrhundert, in dem auch laut Bernhardt et al. [2005] zum ersten Mal von einem staatlichen Haushalt die Rede ist. Die Kameralistik entwickelte sich seitdem ständig weiter. So wurde sie vor allem von den Versuchen der Preußen, ein einheitliches Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen zu erstellen, im Laufe des 18. Jahrhunderts geprägt. Das Haushaltsrecht, wie es heute gebräuchlich ist, bildete sich in diesen Sinne erst mit der Einführung der parlamentarischen Demokratie in Deutschland um 1918/19 heraus [vgl. ebd., 34].

Die Kameralistik stellt ein Geldverbrauchskonzept dar. Das bedeutet, es werden lediglich die Einnahmen und Ausgaben einer Periode – zum Beispiel innerhalb eines Haushaltsjahres – abgebildet. Das System erfasst dabei nur zahlungswirksame Vorgänge, die in einer Periode direkt zu Ein- und Auszahlungen führen. Damit schafft es eine einfache und effektive Möglichkeit, die Geldbestände zu kontrollieren und die Ist-Einnahmen und -Ausgaben mit dem im Haushaltsplan veranschlagten Posten zu vergleichen. Jedoch kennt die kameralistische Haushaltsführung keine Inventur oder Inventar, die das Anlagevermögen erfassen. Nach der kommunalen Buchführung ist das Anlagevermögen zwar nachzuweisen und es erfolgt auch eine Abschreibung der Anlagenwerte, allerdings wird die Abschreibung des Wirtschaftsgutes nicht in dieser Konsequenz geführt wie in der doppelten Buchführung.

In der Regel wird in den öffentlichen Haushalten zum Beispiel die Abschreibung der kostenrechnenden Einrichtungen (z.B. Abwasserentsorgung, Trinkwasserversorgung, Abfallentsorgung) erfasst, um den Wert des Verlustes des Anlagenvermögens auch im Hinblick auf die Kalkulation der Gebühren nachzuweisen. Dahingegen wird bei Einrichtungen, die keine kostenrechnenden Einrichtungen darstellen, wie bei Schulen, bei Straßen oder bei Verwaltungsgebäuden die jährliche Abschreibung nicht erfasst und geführt. Die Kameralistik stellt somit eine Einspaltenbuchhaltung dar, da sie den Geldverbrauch, nicht aber den Ressourcenverbrauch abbildet [vgl. Arends et al. 2004, 19f.].

Dies ist gleichzeitig einer ihrer Hauptnachteile und einer der wichtigsten Kritikpunkte – schon allein deswegen, weil so keine Überprüfung der Wirtschaftlichkeit der öffentlichen Haushaltswirtschaft beziehungsweise der leistungsgerechten Ressourcenverbrauchs mög-

lich ist. Weitere Probleme stellen sowohl die fehlende periodengerechte Zuordnung des Werteverzehrs dar als auch die nicht zur Verfügung gestellten Kennzahlen und Messgrößen für die einzelnen Bereiche. Es kann beispielsweise nur gesagt werden, ob für eine Baumaßnahme ausreichend Geld eingeplant wurde, nicht aber welche zukünftigen Belastungen daraus entstehen. Insofern ist die gewöhnliche Kameralistik zwar hervorragend geeignet, Einnahmen und Ausgaben zu dokumentieren, alles Weiterführende fällt aber nicht in ihren Zuständigkeitsbereich. Größere Dienstleiter, zu denen ebenso die Kommunen zählen, benötigen dagegen detailliertere Finanzinformationen, die über die bloßen Einnahmen und Ausgaben hinausgehen [vgl. Raupach 2006, 4f.; Bernhard et al. 2005, 43f.].

2.1.2 Die erweiterte Kameralistik

Um die genannten Schwachstellen der Kameralistik zu beseitigen, versucht die erweiterte Kameralistik kaufmännische Rechengrößen durch Nebenrechnungen einzufügen. Dadurch ist es der erweiterten Kameralistik weitgehend möglich, dieselben Daten wie die doppelte Buchführung zu liefern. Allerdings sind dazu eine Vielzahl von Neben- und Ergänzungsrechnungen notwendig. Wodurch die ursprüngliche Kameralistik dabei so entsteht wird, dass die Übersichtlichkeit verloren geht und dabei kein logische aufgebautes Rechnungswesen entsteht [vgl. Bernhard et al. 2005, 44].

Lüder sieht zwar einen Vorteil darin, dass ein solches Nebenrechnungswesen kurzfristig unter Beibehaltung der bisherigen Haushaltspraxis eingeführt werden kann. Allerdings entstehen durch die notwendigen Nebenrechnungen zusätzliche Kosten. Als nachteilig erweist sich für Lüder, dass man sich durch die verschiedenen Buchungssysteme keinen Überblick über die Gesamtwirtschaftlage verschaffen kann. Darum schlägt er vor zu einen doppelischen Haushalts- und Rechnungswesen überzugehen. Laser hingegen äußerte sich in der Verwaltungsrundschau skeptisch was den benötigten Zeit- und Ressourcenaufwand einer solchen Umstellung auf ein doppelisches System betrifft [vgl. Maintal 2001, 19f und 23].

Das Problem mit dem erheblichen Aufwand ist sicherlich auch heute noch aktuell und in einigen Bundesländern wurde vom Gesetzgeber auch die Möglichkeit gelassen, auf die erweiterte Kameralistik umzusteigen. Trotzdem scheint es langfristig besser zu sein, das Rechnungswesen vollständig auf doppelte Buchführung umzustellen. Zwar hat man so einen hohen einmaligen Umstellungsaufwand, aber auch ein zukunftsfähiges und in sich

geschlossenes Rechnungswesen. In Anbetracht dieser Fakten ist es zu begrüßen, dass Sachsen keine Wahlmöglichkeiten lässt, sondern die doppelte Buchführung für die Kommunen vorschreibt.

2.1.3 Die doppelte Buchführung

Im Zusammenhang mit ihrer Einführung in der öffentlichen Verwaltung wird die doppelte Buchführung häufig als Doppik bezeichnet. Der Begriff Doppik selbst ist ein Kunstwort für „doppelte Buchführung in Konten“ [vgl. Lexikon-Institut Bertelsmann 1993, Band 3, 200]. Der Ursprung dieses Buchführungssystems liegt in den mittelalterlichen italienischen Staaten, wo der Mathematiker Luca Paciolo das heute verwendete geschlossene Buchungssystem erfand. 1494 veröffentlichte er die ersten theoretischen Schriften zu diesem Konzept [vgl. Quick 2006, 9].

Ziel der Doppik ist die lückenlose Dokumentation aller Geschäftsvorfälle, damit man sich jederzeit einen Überblick über das Vermögen beziehungsweise über die Schulden eines Unternehmens verschaffen kann. Dabei wird jeder Geschäftsvorfall zweimal gebucht, wobei stets der Satz „Soll an Haben“ gilt. Das bedeutet, jeder Geschäftsvorfall wird einmal auf ein Konto im Soll und einmal im Haben gebucht. Bei einer Buchung müssen zudem die beiden Seiten wertmäßig ausgeglichen sein. Das könnte auch eine Erklärung für die Herkunft des Namens „doppelte Buchführung“ darstellen. Ein andere mögliche Begriffsherleitung ergibt sich aus der Tatsache, dass ein Geschäftsvorfall immer in zwei unterschiedlichen Büchern festgehalten wird – zum einem nach der zeitlichen Reihenfolge im Grundbuch (Journal), zum anderen nach einer sachlichen Zuordnung im Hauptbuch.

Die Doppik stellt im Gegensatz zur Kameralistik ein Ressourcenverbrauchssystem dar. Es werden also nicht nur die Finanzmittel betrachtet, sondern das gesamte Vermögen eines Unternehmens. Im Mittelpunkt steht die Dokumentation der Aufwendungen und Erträge. Bei den Aufwendungen handelt es sich um den bewerteten Ressourceneinsatz innerhalb einer Periode, zu dem auch die Abschreibungen auf das Anlagevermögen zählen. Die Erträge setzen sich hingegen aus den Gütern sowie Dienstleistungen – durch den Verkauf als solcher anrechenbar – eines Unternehmens zusammen, die in einer Zeitspanne erbracht wurden. Insofern kann man sie auch als den Wertezuwachs innerhalb eines Unternehmens bezeichnen.

In der Gewinn- und Verlustrechnung werden die Aufwendungen den Erträgen gegenübergestellt und ein Gewinn (Erträge größer Aufwendungen) beziehungsweise ein

Verlust (Erträge kleiner Aufwendungen) ausgewiesen. Dieser Betrag wird mit dem Eigenkapital des Unternehmens verrechnet, sodass sich leicht ablesen lässt, wie sich der Betrieb über einen längeren Zeitraum entwickelt.

2.1.4 Gegenüberstellung von Kameralistik und Doppik

In diesem Abschnitt sollen die Vor- und Nachteile der zwei Buchführungssysteme aufgezeigt und Meinungen zum Für und Wieder dargestellt werden. Um die Unterschiede zwischen Kameralistik und Doppik zu verdeutlichen, sind in der folgenden Tabelle die wichtigsten Merkmale der beiden Systeme gegenübergestellt worden.

Tabelle 1: Gegenüberstellung von Kameralistik und Doppik

Merkmal	Kameralistik	Doppik
Buchführungskonzept	Geldverbrauchs-konzept, Einnahmen- und Ausgabenrechnung	Ressourcenverbrauchs-konzept, Aufwands- und Ertragsrechnung
Vermögen	keine vollständige Erfassung über den Stand des Vermögens, es werden lediglich die Ausgaben für die Beschaffung im HHJ veranschlagt	vollständige Erfassung, die Werte können der Bilanz entnommen werden
Fremdkapital	aus einer Anlage zum Haushaltsplan ersichtlich; es wird nicht alles berücksichtigt, z.B. Rückstellungen	vollständige Erfassung, die Werte können der Bilanz entnommen werden
Rückstellungen	werden nicht gebildet, z.T. wurden Sonderrücklagen erstellt	stellt Aufwand im Jahr der Bildung dar
Kredit	Kredit als Einnahme, Tilgung und Zinsen als Ausgaben	stellt eine Bilanzmehrung dar, erfolgswirksam ist nur der Zinsaufwand
Haushaltsausgleich	Ausgleich von Ausgaben und Einnahmen	Ausgleich von Aufwendungen und Erträgen
Periodenabgrenzung	keine Abgrenzung, Einnahmen und Ausgaben werden in den jeweiligen HHJ verbucht	Abgrenzung von zahlungswirksamen und zahlungsunwirksamen Fällen in einer Periode
Forderungen	Einnahme bei Kassenwirksamkeit	Ertrag bei Verursachung
Abschreibungen	keine Berücksichtigung	als Aufwand über die Nutzungsdauer jeweils zum Jahresende

Man erkennt deutlich die Ansatzpunkte der beiden Systeme zwischen Ressourcen- und Geldverbrauchskonzept, welche sich auf alle anderen Merkmale [vgl. Tabelle 1] auswirken. Als Begründung dafür, dass das Buchführungssystem der Kameralistik notwendigerweise durch das der Doppik ersetzt werden muss, wird daher auch immer auf diese Merkmale verwiesen. Die Doppik stellt mithilfe des Ressourcenverbrauchs die tatsächlichen Verhältnisse einer Kommune dar, was durch eine vollständige Vermögensbewertung möglich ist.

Kritiker der Verwaltungsreform halten dagegen, dass dies kein Problem der Kameralistik an sich ist, sondern der Gesetzgebung, da die Kommunen in der Kameralistik nicht verpflichtet sind, ihr Vermögen vollständig zu erfassen. Dasselbe gilt ihrer Meinung nach ebenso für Abschreibungen, die man in die Kameralistik ausnahmslos integrieren kann, man musste dafür jedoch zunächst die rechtlichen Bedingungen schaffen [vgl. Lutz 2008, 231f].

Demnach ließen sich zwar aus der Kameralistik die gleichen Informationen gewinnen, aber es würden dieselben Probleme – dargelegt in Kapitel 2.1.2 – bei der erweiterten Kameralistik auftreten. Auf diese Weise entstände ein unübersichtliches Rechnungswesen, das von Dritten nicht mehr durchschaut werden kann. Die doppelte Buchführung besitzt zudem einen Vorteil, da sie einen größeren Verbreitungsraum aufweist und damit vielen Bürger/innen vertrauter ist als die Kameralistik.

Ein kontrovers diskutiertes Thema im Zuge der Reform war die Kostenverteilung der Umstellung. Der SSG forderte zum Beispiel in einem Positionspapier:

„Die Kommunen dürfen bei der Umsetzung der Reform weder finanziell noch organisatorisch überfordert werden. Der Freistaat hat den sächsischen Kommunen die Umstellungskosten (z. B. EDV-Kosten, Personalkosten, Sachkosten, Fortbildungskosten) zu ersetzen“ [SSG 2004, 15]

In der Auseinandersetzung wurde auch auf das Konnexitätsprinzip verwiesen. Dieses besagt, dass die Kosten für Aufgaben, welche zum Beispiel vom Land an die Kommunen weitergegeben werden, zumindest zu einem Teil vom Land getragen werden müssen. Mit dieser Forderung konnten sich die Gemeinden nicht durchsetzen. Das lag unter anderem darin begründet, dass das Konnexitätsprinzip lediglich bei der Neuzuweisung von Aufgaben gilt, nicht aber allgemein vor zusätzlichen Finanzbelastungen schützt. Die Haushaltswirtschaft ist eine typische kommunale Tätigkeit, somit hat der Gesetzgeber nur das „Wie“ geregelt und muss dementsprechend nicht für die Kosten aufkommen [vgl. Ministerium des Innern von Sachsen-Anhalt 2009, 3].

Insgesamt überwiegen die Vorteile der Doppik die Nachteile, welche bei dem Umstellungsprozess auftreten. Die Gemeinde hat zwar durch die Umstellung zunächst

keinen finanziellen Nutzen, kann aber in Zukunft auf Grundlage der durch die Doppik gewonnenen Informationen fundierte Entscheidungen treffen und damit wirtschaftlicher handeln.

2.2 Der Reformprozess in Deutschland

Die Defizite der Kameralistik im Vergleich zur Doppik, welche im letzten Abschnitt genannt wurden, sind schon lange bekannt, weshalb es seit Jahrzehnten eine Diskussion über deren Ersetzung gab. In dieser ging es besonders anfangs darum, ob die wirtschaftlichen Unternehmen des Staates eine kaufmännische Buchführung einsetzen sollten. Inzwischen entschied man längst zugunsten der Doppik. So haben kommunale Eigenbetriebe (beispielsweise Krankenhäuser) nach dem Eigenbetriebsgesetzes des Freistaates Sachsen die doppelte Buchführung anzuwenden.

Auch kommunale Zweckverbände (zum Beispiel für Trinkwasser oder Abwasser) können die doppelte Buchführung nach dem Eigenbetriebsgesetz anwenden. Gegen 1990 entfachte dann wieder der Ruf nach einer vollständigen Reform des Haushaltsrechtes der Kommunalverwaltungen in Deutschland. Ausgelöst wurde dies zum einen durch die prekäre finanzielle Lage der Haushalte und zum anderen aus der vom Ausland kommenden Reformidee des „New Public Management“. Die Deutschen griffen diese Idee als „Neues Steuerungsmodell“ (kurz: NSM) auf [vgl. Lüder 2001, 12].

Mithilfe des NSM erhofft man sich, dass in Zukunft auf kommunaler Ebene mit betriebswirtschaftlichen Elementen gearbeitet wird. Eine Kernforderung des Modells war die Umstellung auf eine outputorientierte Steuerung der Verwaltung, was nichts anderes bedeutet als die Steuerung der Verwaltung von der Leistungsseite her [vgl. KGSt 1993, 13f]. Im Zuge dieser Überlegungen stellte sich immer mehr heraus, dass die Kameralistik mit alleiniger Messung des Geldverbrauchs nicht ausreichend ist, da benötigte Informationen wie der Ressourcenverbrauch nicht dargestellt werden können. Im Rahmen dieser Erwägungen kam es in Deutschland zu verschiedenen Reformansätzen.

Eine Vorreiterrolle nahm das Land Nordrhein-Westfalen ein, das bereits im Jahr 1994 mit Hilfe der Experimentierklausel § 126 der Gemeindeordnung den Gemeinden die Möglichkeit einräumte, neue Steuerungsmodelle zu erproben. Klaus Lüder stellte im Jahr 1996 sein „Speyer-Verfahren“ vor. Das zu diesem Zeitpunkt fortschrittlichste Konzept beruhte auf drei Komponenten. Heute bildet es die gemeinsame Basis für die

Umgestaltung des Haushalts- und Rechnungswesen in allen Bundesländern [vgl. Schuster 2006, 1; Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen 2008, 10].

1999 wurde auf der Innenministerkonferenz (IMK) der Beschluss "Konzeption zur Reform des kommunalen Haushaltsrechts" gebilligt. Damit waren die gesetzlichen Möglichkeiten zur Einführung eines kaufmännischen Rechnungswesens in den Gemeinden geschaffen und es bildete gleichzeitig auch den Startschuss für zahlreiche Pilotprojekte in der BRD. In den folgenden Jahren hat die IMK den Prozess der Verwaltungsreform immer weiter vorangetrieben. Bis schlussendlich auf der Konferenz in Jena am 21.11.2003 die von Arbeitsgruppen der Länder erarbeiteten Leittexte verabschiedet wurden. Inhalt war und ist noch immer die Reform von einem zahlungsorientierten zu einem ressourcenorientierten Haushalts- und Rechnungswesen. Den Ländern wird dabei zwar die Wahl gelassen, ob sie die kommunale Doppik verbindlich vorschreiben oder ein Wahlrecht zur (erweiterten) Kameralistik erlauben. Insgesamt betrachtet gilt die traditionelle Kameralistik dennoch als Auslaufmodell.

2.3 Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen

Es gibt in Deutschland grundsätzlich die Kameralistik und die doppelte Buchführung als Buchungssysteme, wobei die Kameralistik im Zuge der Reformprozesse abgelöst werden soll. Das neue kommunale Haushaltsrecht orientiert sich an den Prinzipien der Doppik. In den Kommunen wird jedoch nicht die für Unternehmen übliche, kaufmännische Buchführung etabliert, sondern ein völlig neues Buchungssystem, das sich in einigen Punkten von der Doppik unterscheidet [vgl. Schuster 2008, 15]. Im Folgenden sollen die Grundsätze des neuen kommunalen Haushaltsrechts erläutert und die damit verfolgten Ziele benannt werden.

2.3.1 Zielsetzung des NKHR

Die Einführung des NKHR ist notwendigerweise mit hohen Kosten für die Kommunen verbunden. Diese Investition lässt sich in der Öffentlichkeit nur rechtfertigen, wenn mit dieser auch konkrete Ziele umgesetzt werden. Deswegen sollen mit Hilfe des NKHR nachstehende Ergebnisse erreicht werden.

Eines der Hauptziele ist, dass man mittels des NKHR neue beziehungsweise spezielle Informationen geliefert bekommt, die so nicht aus der Kameralistik gewonnen werden

können. Schuster spricht in diesem Zusammenhang von „Informationszielen“ [vgl. ebd., 6]. Im Mittelpunkt steht insbesondere der Ressourcenverbrauch und -aufkommen, die man aus der Doppik ableiten kann. Um diesen Aspekt zu erfüllen, werden die Abschreibungen auf langlebige Güter berücksichtigt.

Darum ist es erforderlich, das komplette Vermögen einer Kommune zu erfassen – etwas, das in der Kameralistik nicht verbindlich vorgeschrieben war. Mit dem NKHR soll zusätzlich auch ein Ziel des Neuen Steuerungsmodells verfolgt werden. Dabei geht es um die Bestrebung weg von der Inputsteuerung – sprich Ausgabenermächtigung – hin zu einer outputorientierten Steuerung für Kommunen. Dies soll mit Informationen über Produkte geschehen, in denen die jeweilige Ausbringungsmenge und Qualität erkennbar ist [vgl. ebd., 6].

Ferner dient das NKHR zur Beseitigung des in letzter Zeit immer bedeutender gewordenen Problems der unterschiedlichen Buchhaltungsstile in den Kommunen. Dies entsteht dadurch, dass die Gemeinden mittlerweile viele Bereiche ihrer Tätigkeiten in so genannte Eigenbetriebe ausgelagert haben. Da die Eigenbetriebe doppisch buchen im Gegensatz zur Kommune, der sie noch immer rechtlich angehören, ist es nur sehr schwer möglich, sich einen Überblick über die gesamte Finanzsituation einer Gemeinde zu verschaffen.

Abhilfe soll die Anwendung vom NHKR bringen, indem es beispielsweise zum Jahresabschluss alle Zahlen und Ergebnisse der verschiedenen Teilbereiche in einer „Konzern Kommune“ zusammenfasst [vgl. Innenministerium NRW 2003, 5]. Abschließend lässt sich sagen, dass mit den Informationszielen die Transparenz sowohl innerhalb als auch außerhalb der Kommune erhöht werden soll. Aufgrund dessen erhofft man sich, dass die Bürger/innen besser in der Lage sind, politische Entscheidungen von Stadt-/Gemeinderäten oder Kreisräten nachvollziehen können.

Schuster [2008] sieht in der Einhaltung bestimmter Grundsätze eine weitere wichtige Aufgabe. Das ist von Belang, da sich diese an den handelsrechtlichen Vorschriften der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) für das kaufmännische Rechnungswesen orientieren, die wiederum die Grundlagen der Buchführungsregel des neuen Haushaltsrechtes darstellen. In diesem Sinne sind die Grundsätze der Kommunen zwar GoBs, aber aufgrund ihrer nicht vollständigen Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen GoBs, erhalten sie den Zusatz „für Kommunen“ und werden mit GoB-K abgekürzt. In der nachstehenden Übersicht [vgl. Abb. 1] sind die einzelnen Grundsätze aufgelistet. Zur Verdeutlichung wurden sie noch einmal in den eigentlichen Grundsätzen

und den Zielen der Buchführung, die mittels dieser Richtlinien erreicht werden sollen, unterschieden [vgl. Schuster 2008, 6; Bernhardt et al. 2005, 238].

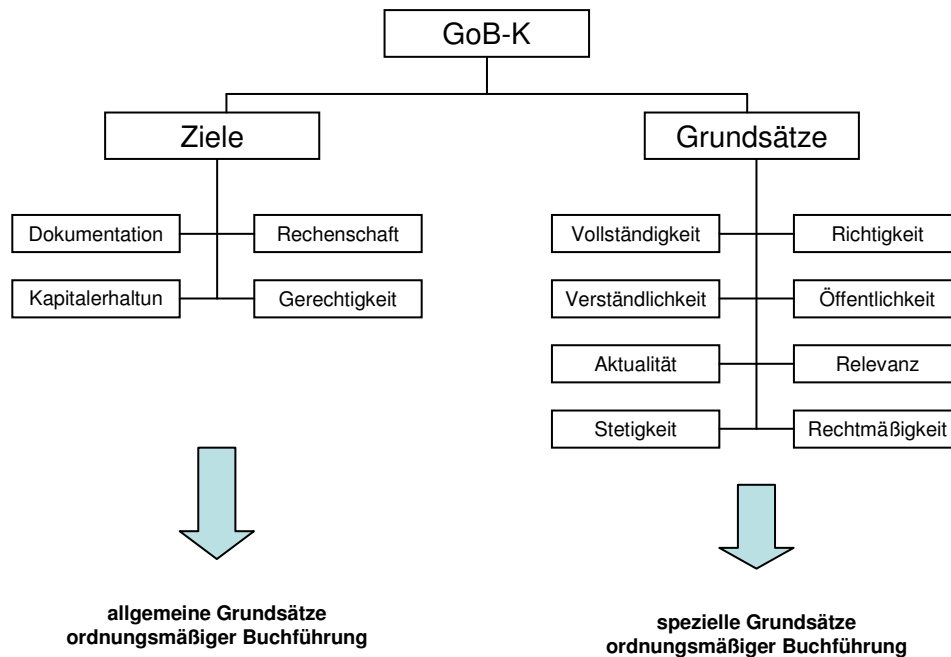


Abbildung 1: Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für Kommunen [Bernhardt et al. 2005, 238]

Die speziellen Grundsätze haben nach Schuster offensichtlich Zielcharakter. „Wenn man, wie das üblich ist, unter einem *Ziel* einen *Zustand versteht, den man erreichen will*, so lässt sich in den genannten Grundsätzen genau diese Aufforderung erkennen“ [ebd., 7; Hervorhebung im Original]. Indem man also die speziellen Grundsätze einhält, kann man die allgemeinen verwirklichen.

Ein solcher allgemeiner Grundsatz ist der Anspruch des NKHR, alles zu „dokumentieren“, was in einer Verwaltung von Bedeutung ist. Zum Vorschein kommt dies mittels der speziellen Grundsätze „Vollständigkeit“ und „Relevanz“. Die so festgehaltenen Daten müssen der „Öffentlichkeit“ zugänglich gemacht werden. Sie müssen jedoch so aufgearbeitet werden, dass sie den Bürger/innen klar ersichtlich und „verständlich“ sind, obwohl sie auch weiterhin keinen Anspruch darauf haben, die Belege oder Einzelbuchungen einzusehen.

Die „Stetigkeit“ stellt dabei einen wichtigen Grundsatz dar, damit die finanzielle Entwicklung einer Gemeinde leicht mit früheren Perioden verglichen werden kann – was bei ständig neuen Buchführungs- und Bewertungsmethoden nicht möglich wäre. Die „Stetigkeit“ ist vergleichbar mit dem Ziel des Grundsatzes der Kontinuität, was sich aus § 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB ergibt. Dafür steht im Übrigen auch die „Rechtmäßigkeit“, welche

garantieren soll, dass die Rechtsvorschriften eingehalten werden [vgl. Bernhardt et al. 2005, 242f].

Des Weiteren müssen alle erfassten Informationen zutreffend und nachvollziehbar sein – insofern wird also das Ziel „Rechenschaft“ angestrebt –, das auf den Prinzipien von „Verständlichkeit“ und „Richtigkeit“ erreicht werden kann. Für dieses Ziel ist es ebenso entscheidend, dass bei Geschäftsvorfällen eine Buchung stets zeitnah erfolgt, damit allen Beteiligten die gleichen aktuellen Daten zur Verfügung stehen. Andernfalls könnten zum Beispiel bei der Liquiditätsplanung Fehlentscheidungen die Folge sein [vgl. ebd., 243].

Letztendlich haben alle Grundsätze das Ziel der „Kapitalerhaltung“ und der „Gerechtigkeit“, im Speziellen die Generationengerechtigkeit. Die Kapitalerhaltung ist für ein Unternehmen lebensnotwendig, da es ohne nicht bestehen kann. Eine Kommune sollte darum seine Tätigkeiten danach ausrichten, sein Kapital zu erhalten [vgl. ebd., 240]. Im NKHR kommt dieser Sachverhalt zudem mit der außerökonomischen Zielsetzung der „Intergenerativen Gerechtigkeit“ zum Ausdruck, welches zugleich auch ihr Hauptziel darstellt. Damit ist gemeint, dass keine Generation auf Kosten der zukünftigen Generation leben sollte.

Um dies zu erreichen, muss der Ressourcenverbrauch derjenigen Periode zur Last gelegt werden, die ihn verursacht – das heißt, der Verbrauch muss durch entsprechende zu erwirtschaftende Erträge gedeckt sein. In diesem Sinne soll jede Generation mindestens die Güter an die nächste Generation vererben, die ihr selbst zur Verfügung standen. Insofern ist der Wechsel auf ein Ressourcenverbrauch basierendes Rechnungswesen sinnvoll und bildet das Hauptanliegen, welches mit dem NKHR verfolgt wird [vgl. Schuster 2008, 9].

2.3.2 Drei-Komponenten-Rechnungssystem

Das Rechnungssystem in der öffentlichen Verwaltung braucht zur Erfüllung der Zielsetzungen verschiedene Voraussetzungen. Zunächst muss einmal das vollständige Vermögen einer Gemeinde erfasst werden, wobei sowohl alle Vermögensgegenstände als auch alle Schulden nachzuweisen sind. Hinzu kommt, dass der Ressourcenverbrauch durch das Gegenüberstellen von Aufwendungen und Erträge ermittelt werden kann. Schließlich benötigt man noch eine Rechnung sämtlicher Ein- und Auszahlungen.

Das Rechnungssystem ergibt sich demzufolge aus drei Rechnungen: der Vermögens-, der Ergebnis- und der Finanzrechnung. Daraus ergibt sich der Name „Drei-Komponenten-Rechnungssystem“. Dieses System unterscheidet sich dabei von der Buchführung in

Unternehmen, da Letzteres auf eine integrierte Finanzrechnung verzichtet. Das NKHR übernimmt die Finanzrechnung daher aus der Kameralistik. Zur Veranschaulichung siehe die unter Abbildung 2.

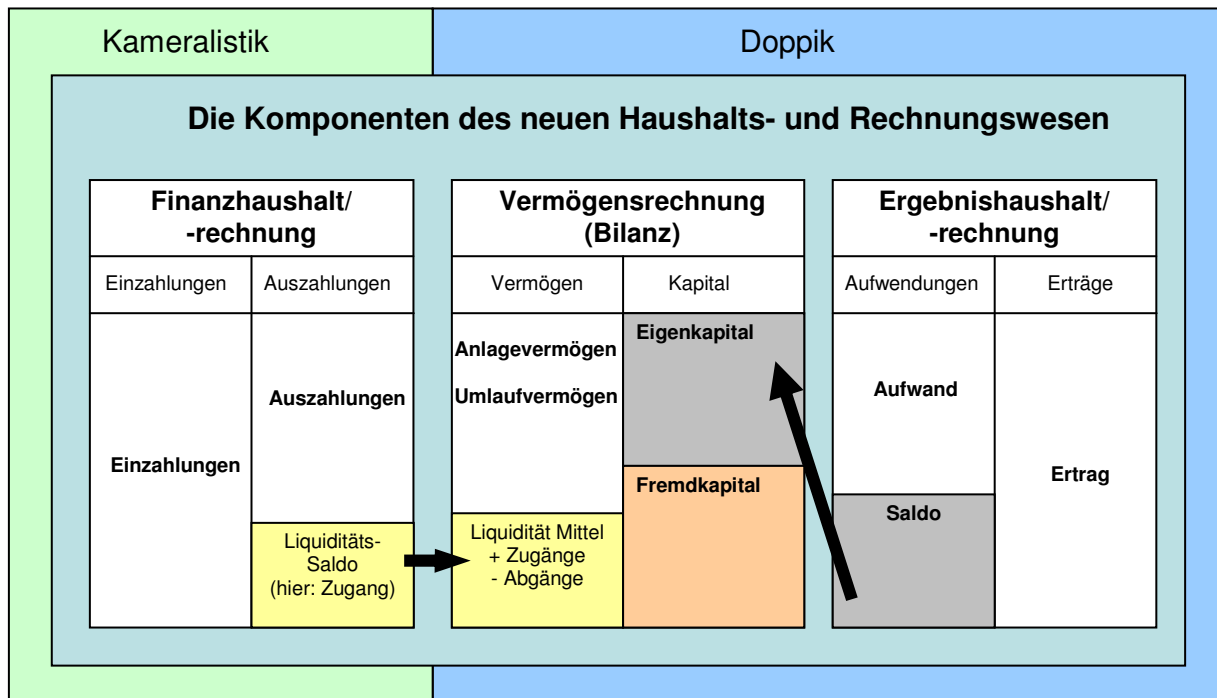


Abbildung 2: Drei-Komponenten-System [vgl. Wirth 2006, 551, mit Änderungen vom Verfasser]

Die drei Rechnungen sind, wie man in der Abbildung erkennen kann, systematisch miteinander verbunden und sollen im Einzelnen kurz vorgestellt werden. Um die Herkunft der drei Bereiche hervorzuheben, ergänzte der Verfasser dieser Arbeit die Darstellung um den Außenrahmen mit Kameralistik und Doppik als Merkmal.

Die Vermögensrechnung stellt eine Gegenüberstellung von Eigen- und Fremdkapital auf der Passivseite (Quellen der Mittel) und dem Anlage- und Umlaufvermögen auf der Aktivseite (Verwendung der Mittel) dar. Der Saldo aus der Finanzrechnung ist als Teil des Umlaufvermögens integraler Bestandteil der Vermögensrechnung. Die Ergebnisrechnung entspricht der kaufmännischen Gewinn- und Verlustrechnung (kurz: GuV). Es werden die Erträge mit den Aufwendungen einer Periode fortlaufend gebucht und am Ende mit dem Eigenkapital verrechnet. Der berechnete Saldo zeigt, ob die Gemeinde einen Gewinn oder Verlust erwirtschaftet hat, anschließend wird er mit dem Eigenkapital verrechnet. In Abhängigkeit davon wird Letzteres geschmälert oder erhöht. Gleichzeitig wird anhand dieses Saldos deutlich, ob die Gemeinde den gewünschten Haushaltsausgleich geschafft hat und so dem Ziel der intergenerativen Gerechtigkeit nachkommt.

Für die Finanzrechnungen werden wie in der Ergebnisrechnung fortlaufend in einer Periode die Ein- und Auszahlungen auf verschiedene Finanzkonten gebucht. Dies ist so in

der kaufmännischen Buchführung nicht üblich, stattdessen wird im Rahmen von Jahresabschlussarbeiten eine Kapitalflussrechnung erstellt. Für die öffentliche Verwaltung ist das nicht ausreichend, da sie eine kontinuierliche Liquiditätsrechnung benötigt. Darum ist die Finanzrechnung auch integraler Bestandteil des NHR.

Um die Wirkung der drei Rechnungen im NHR zu verdeutlichen, soll nachfolgend ein einfaches Beispiel angeführt werden:

Am Ende eines Haushaltsjahres wird ein Kredit in Höhe von 5000€ beglichen, der sich aus 4500€ Tilgung und 500€ Zinszahlungen zusammensetzt. Die Kommune hat folglich eine Auszahlung von 5000€ zu leisten, die in der Finanzrechnung zum Tragen kommen. Das Fremdkapital in der Vermögensrechnung sinkt um den Betrag der Tilgung um 4500€. Die Zinsen in Höhe von 500€ stellen dagegen einen Aufwand dar und müssen in der Ergebnisrechnung berücksichtigt werden. In der Kameralistik wären die 5000€ jedoch als Auszahlungen gebucht worden – ohne eine Unterscheidung zwischen der Tilgung und dem Zinsaufwand.

2.3.3 Haushaltsplan

Der Haushaltsplan besaß schon zu Zeiten der Kameralistik den Status des wichtigsten Planungs- und Steuerungsinstrument einer Kommune. Das ist im Neuen Kommunalen Haushaltsrecht ebenso der Fall, nur dass der Haushaltsplan sich jetzt an den dessen Ziele orientiert. In der Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen in der Fassung vom 01.08.2008 wird er im § 75 Abs.1 wie folgt definiert:

„Der Haushaltsplan ist Teil der Haushaltssatzung. Er enthält alle im Haushaltsjahr für die Erfüllung der Aufgaben der Gemeinden voraussichtlich

- 1. anfallenden Erträge und entstehenden Aufwendungen,*
 - 2. eingehenden ergebnis- und vermögenswirksamen Einzahlungen und zu leistenden ergebnis- und vermögenswirksamen Auszahlungen und*
 - 3. notwendigen Verpflichtungsermächtigungen.*
- Zusätzlich sollen Schlüsselprodukte und die zu erbringenden Leistungen dargestellt werden.“*

Daraus lässt sich erkennen, dass der Haushaltsplan vor allem eine finanzwirtschaftliche Funktion erfüllt. Der Grund dafür findet sich in der Tatsache, dass alle Vorgänge, die den Bestand der Finanzmittel oder des Eigenkapital verändern, in ihm veranschlagt werden müssen. Auf diese Weise soll eine übersichtliche und rationale Bewirtschaftung des Gemeindevermögens erreicht werden [vgl. Bernhardt et al. 2005, 100]. Da ein Gemeindehaushalt von der Mehrheit eines Rates beschlossen wird, spiegelt sich darin auch der politische Wille einer Kommune wieder.

Mittels des Haushaltsplans werden vom Gemeinderat die Ziele festgelegt, die durch die Verwaltung umgesetzt werden sollen. Gleichzeitig ist es dessen Aufgabe, dem Bürger oder der Bürgerin so eindeutig wie möglich zu zeigen, in welchen Umfang von der Kommune Ressourcen eingesetzt werden. Der Haushaltsplan ist für die Führung der Haushaltswirtschaft verbindlich, allerdings werden durch ihn weder Ansprüche und Verbindlichkeiten begründet, noch aufgehoben [vgl. SächsGemO §72 Abs.4].

Einerseits ist damit gesagt, ob die Gemeinde aufgrund von Gesetzen zu Zahlungen verpflichtet ist, führt eine Nicht-Berücksichtigung im Haushaltsplan nicht zu einer Entbindung dieser Zahlungspflicht. Andererseits ist es Dritten nicht möglich, einen Rechtsanspruch auf die Realisierung von Maßnahmen aus dem Haushaltsplan abzuleiten. Da der Haushaltsplan nur eine Bindung im Innenverhältnis besitzt, an welche sich die Verwaltung halten muss. Im Außenverhältnis hingegen entfaltet er keine Bindung [vgl. ebd., 102ff].

Der Haushaltsplan untergliedert sich in verschiedene Bereiche. Diese sollen anhand der unteren Abbildung vom Grundaufbau des NKHR verdeutlicht werden. Man muss beachten, dass die Reform in einigen Bundesländern als NKF bezeichnet wird.

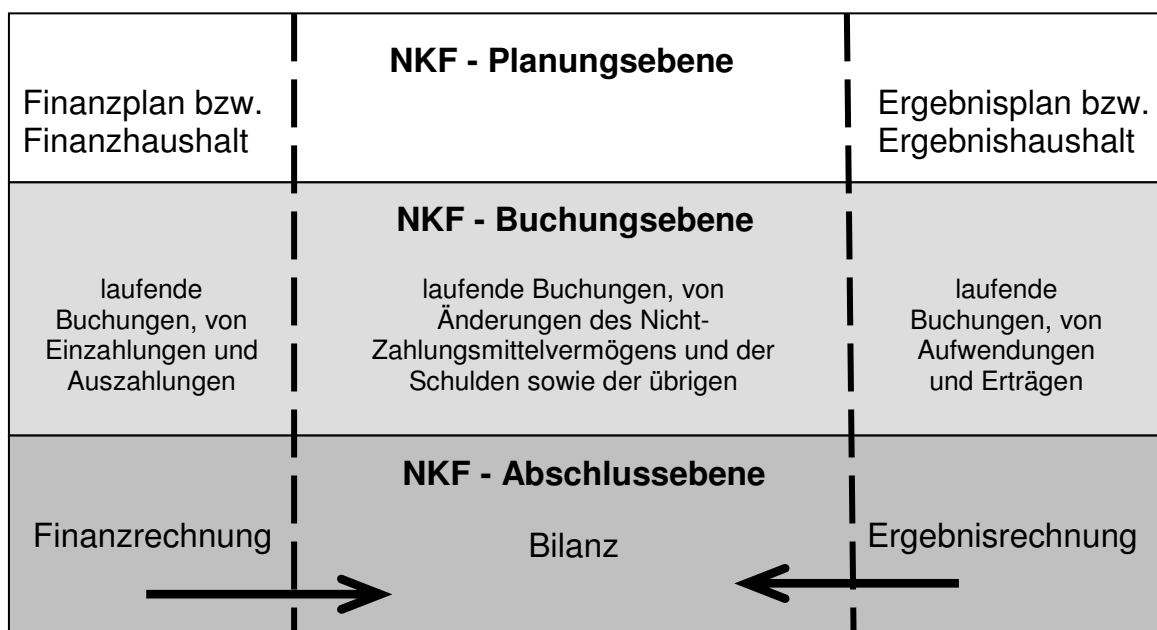


Abbildung 3: Aufbau des NKHR [Schuster, 2008, 40]

Wie man sieht, ist der Haushaltsplan in der Planungsebene angesiedelt. In dieser spiegeln sich die drei Komponenten des NHKR wieder. Zum einen gibt es einen Finanzhaushalt, in dem alle Ein- und Auszahlungen für das laufende Jahr geplant werden, zum anderen einen Ergebnishaushalt, der die geplanten Aufwendungen und Erträge erfasst. Auffallend ist die Lücke in der mittleren Planungsebene. Das liegt daran, dass im NKHR

auf eine Planung des Vermögens und der Schulden verzichtet wird, gleichwohl beides genau wie bei den anderen Komponenten fortlaufend gebucht wird.

Der Gemeindehaushalt besteht aus einem Finanzhaushalt und einem Ergebnishaushalt. Mit diesen zwei Gesamthaushalten allein ist er jedoch nicht vollständig erfasst, da ein wichtiger Aspekt des NHKR noch fehlt und zwar die produktorientierten Teilpläne beziehungsweise Teilhaushalte. Darum soll an dieser Stelle die Gliederung des Haushaltes nach Produkten erklärt werden.

Im Unterschied zu Betrieben ist die Kommunalverwaltung dadurch gekennzeichnet, dass sie sehr unterschiedliche Leistungen erbringt. Diese beziehen sich zudem auf verschiedene Lebensbereiche der Einwohner wie zum Beispiel die Betreuung von Kindern, die Unterhaltung einer Bibliothek oder zur Förderung der Infrastruktur. Darum ist es notwendig, dass der Haushaltsplan in Teilbereiche untergliedert wird. Nur so sind Bürger/innen und Politiker/innen in der Lage zu erkennen, in welchen Bereichen zukünftig Ressourcen eingesetzt werden können beziehungsweise müssen [vgl. Bernhardt et al. 2005, 107].

Für diese Teilpläne, die ebenfalls in einen Ergebnishaushalt und Finanzhaushalt gegliedert sind, gibt das jeweilige Bundesland einen Produktrahmen vor. Dieser wiederum setzt sich aus Produktbereichen, Produktgruppen und den Produkten selbst auseinander. Mit Produkt ist eine abgrenzbare, beschreibbare Leistung oder eine Gruppe von Leistungen einer Organisationseinheit gemeint, die von Dritten – zum Beispiel Bürger/innen, Unternehmen oder auch anderen Organisationseinheiten – nachgefragt werden. Produkte stellen somit die Informationsträger und Steuerungselemente im neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen dar. Durch die Fokussierung auf die Planung der Produktleistung, zum Beispiel die Anzahl geplanter Theateraufführungen, und der konkreten Einbeziehung von Zielen in den Haushaltsplan wird die Output-Orientierung deutlich gestärkt.

In der Haushaltsplanung zeigt das deutliche Auswirkungen. Früher wurde auf so genannten Haushaltsstellen geplant. Diese waren durch eine Nummer definiert, die sich unterschiedlich zusammensetzte. Im NKHR hingegen plant man auf Produktkonten, welche sich aus der Produktnummer und dem entsprechenden Sachkonto zusammensetzen. Zur Verdeutlichung der Haushaltssystematik dient die Abbildung 4.

Kameralistik	Haushaltsstelle 1.2110.592000	=	Sachbuch 1. VwH	Gliederung 2110. Grundschule	Gruppierung 592000 Lernmittel
				↓	↓
Doppik	Produktkonto 211101 071	=		Produkt 211101 Grundschule	Sachkonto 071 Schulausstattung

Abbildung 4: Vergleich der Haushaltssystematik [vgl. auch Schmidt/Körner 2008, 12]

Insgesamt besteht der Haushaltsplan im NKHR damit in jedem Bundesland mindestens aus:

- dem Finanzhaushalt
- dem Ergebnishaushalt
- den Teilfinanzhaushalten
- den Teilergebnishaushalten und
- dem Stellenplan.

Neben diesen ist man in den einzelnen Bundesländern verpflichtet, dem Haushaltsplan weitere verschiedene Pflichtauswertungen beizulegen. Die entsprechenden Regelungen zur Haushaltsplanung in Sachsen werden im Kapitel 3 näher beleuchtet.

2.3.4 Stand der Umsetzung in den Ländern

In den meisten Ländern ist der Übergangsprozess von Kameralistik zur Doppik bereits im vollen Gange. Die folgende Tabelle zeigt den aktuellen Stand in den einzelnen Bundesländern.

Tabelle 2: Umsetzung in den Ländern

Bundesland	Reformziel	Übergangszeit	Bewertung des AHK
Baden-Württemberg	Doppik	zum 1.1.2012	Beide Verfahren möglich
Bayern	Wahlrecht	ab 2007	Historische AHK
Berlin	-----	-----	-----
Brandenburg	Doppik	zum 1.1.2011	Vorsichtige Zeitwerte
Bremen	Doppik	ab 1.1.2008	Vorsichtige Zeitwerte
Hamburg	Doppik	ab 1.1.2006	Vorsichtige Zeitwerte
Hessen	Wahlrecht	ab 1.1.2009	Historische AHK
Mecklenburg-Vorpommern	Doppik	zum 1.1.2012	Historische AHK

Bundesland	Reformziel	Übergangszeit	Bewertung des AHK
Niedersachsen	Doppik	zum 1.1.2012	Rückindizierte Zeitwerte
Nordrhein-Westfalen	Doppik	zum 1.1.2009	Vorsichtige Zeitwerte
Rheinland-Pfalz	Doppik	zum 1.1.2009	Historische AHK
Saarland	Doppik	zum 1.1.2009	Historische AHK
Sachsen	Doppik	zum 1.1.2013	Historische AHK
Sachsen-Anhalt	Doppik	zum 1.1.2011	Vorsichtige Zeitwerte
Schleswig-Holstein	Wahlrecht	ab 1.1.2008	Historische AHK
Thüringen	Wahlrecht	ab 1.1.2009	Historische AHK

Wie man aus der Tabelle entnehmen kann, geben die meisten Länder die Doppik als einzig mögliches Reformziel an. Lediglich bei dessen Umsetzung werden jeweils unterschiedliche Zeiträume gewährt. So haben zum Beispiel Hamburg und NRW bereits die Doppik flächendeckend verbindlich eingeführt, wohingegen beispielsweise Thüringen erst am 27.12.2008 die erforderlichen Gesetze verabschiedete. Während es manche Bundesländer den Kommunen offen lassen, ob sie das neue Haushaltsrecht einsetzen wollen oder nicht, geben andere eine konkrete Anweisung. So ist es möglich, dass in Bayern und Thüringen sogar weiterhin die Benutzung der traditionellen Kameralistik gestattet, in Hessen und Schleswig-Holstein jedoch die erweiterte Kameralistik vorgeschrieben ist. Allein Berlin hat sich noch für keine Richtung entschieden und hat dementsprechend noch die Kameralistik im Einsatz.

Das neue kommunale Haushaltsrecht konnte sich bisher noch nicht flächendeckend in Deutschland durchsetzen. Langfristig ist die deutschlandweite Einführung eines ganz bestimmten Systems nach der Meinung des Verfassers unablässig. Und dieses kann eigentlich nur die Doppik sein – zum einen da sie den anderen Modellen gegenüber entscheidende Vorteile aufweist [vgl. Kapitel 2.1.4] und zum anderen, weil sie in allen Bundesländer zumindest als Alternative erlaubt ist. Mittlerweile gibt es zudem erste zaghafte Versuche, die Kameralistik auch auf Länderebene abzulösen, zum Beispiel in Hessen und NRW [vgl. Fudalla/Wöste 2008, 16].

Man sollte aber nicht den Fehler begehen und glauben, dass mit Einführung der Doppik in den einzelnen Ländern ein einheitliches Haushaltsrecht bestehen wird. In der Tabelle 2 wurde innerhalb der Spalte „Bewertung von Anschaffungskosten“ auf die Unterschiede zwischen den Bundesländern hingewiesen. Es gibt zum Teil gravierende Differenzen, zu denen auch die Bewertung des Anlagevermögens gehört. Weitere Unterschiede ergeben sich zum Beispiel in den verwendeten Kontenrahmen und Produktrahmen. Der Grund dafür, dass es keine bundeseinheitliche Regelung gibt, liegt am föderalen System der

Bundesrepublik Deutschland. Das kommunale Haushaltsrecht ist Ländersache und folglich wird die Gesetzgebung nach den Vorstellungen und der Ausgangslage der Länder gestaltet. Im nächsten Kapitel soll darum das neue kommunale Haushaltsrecht – basierend auf der Rechts- und Gesetzeslage im Freistaat Sachsen – genauer vorgestellt werden,

3 Rechtliche Regelungen des NKHR in Sachsen

In diesem Kapitel sollen die wichtigsten Bestandteile des NKHR vorgestellt werden. Dies soll anhand der sächsischen Gesetze und Regelungen erfolgen.

3.1 Rechtliche Rahmenbedingungen in Sachsen

Federführend in Sachsen für die Einführung des neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen in den Kommunen ist das Sächsische Staatsministerium des Inneren (SMI). Zur Realisierung des Vorhabens wurde die folgende Projektstruktur von dem SMI erarbeitet. Sie setzt sich aus einer Lenkungsgruppe und vier Arbeitsgruppen zusammen, wie auch in der Abbildung ersichtlich wird.

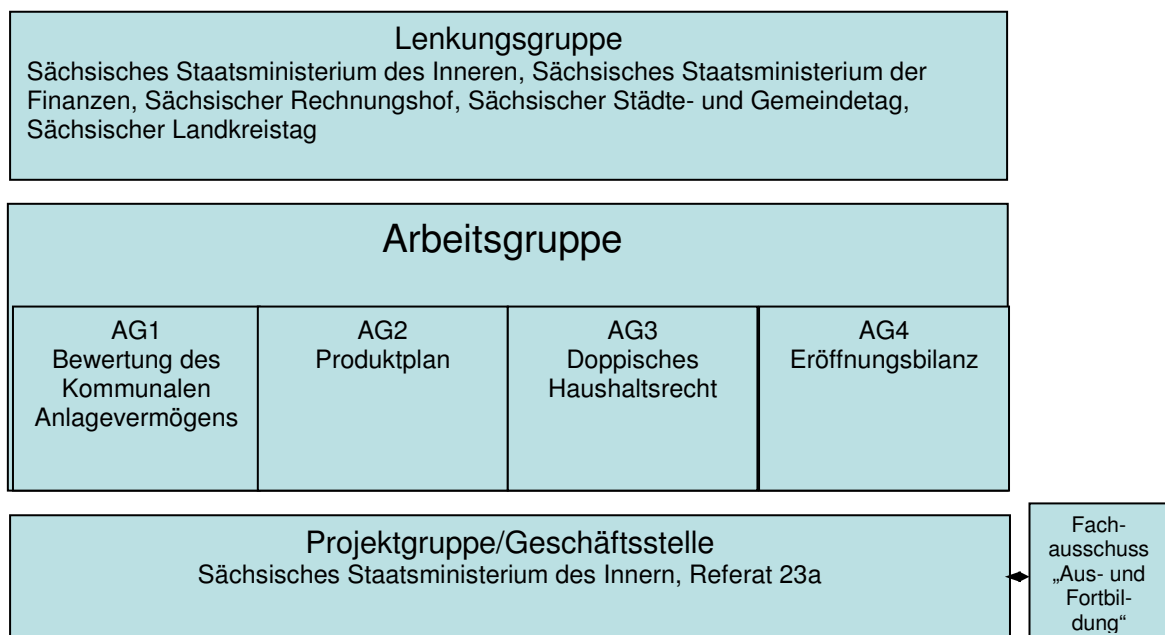


Abbildung 5: Organisationsstruktur

Die Lenkungsgruppe legt die Grundsätze zum Projektverlauf fest und gibt Aufträge an die Arbeitsgruppen, damit diese entsprechende Entwürfe von Rechtsvorschriften erarbeiten. Die Projektgruppe dient schließlich der organisatorischen und fachlichen Koordinierung der Arbeitsgruppen [vgl. Sachsenlandkurier 12/06, 549].

Am 7. November 2007 hat der Sächsische Landtag das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen beschlossen. Dabei wurde unter anderem der § 72 Absatz 2 der Sächsischen Gemeindeordnung (SächsGemO) um den Satz ergänzt: „Die Gemeinde hat Bücher in der Form der doppelten Buchführung zu führen, in denen die

Verwaltungsvorfälle und die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ersichtlich zu machen sind“.

Mit dieser Erweiterung waren die gesetzlichen Voraussetzungen für die Ablösung der Kameralistik durch die Doppik geschaffen. Aus § 131 Absatz 1 SächsGemO ergibt sich, dass die Kommunen verpflichtet sind, das NKHR spätestens ab dem Haushaltsjahr 2013 einzuführen. Die Freiwilligkeitsphase für die Einführung der Doppik im kommunalen Haushaltsrecht begann mit dem 01.01.2008.

Der Rechtsrahmen der kommunalen Doppik in Sachsen wird neben der SächsGemO vor allem durch folgende Regelungen bestimmt:

- Sächsische Kommunalhaushaltsverordnung-Doppik (kurz: SächsKomHVO-Doppik)
- Sächsische Kommunale Kassen- und Buchführungsverordnung (SächsKomKBVO)
- Verwaltungsvorschrift Haushaltssystematik Kommunen (VwV KomHSys)

Die SächsKomHVO-Doppik trat im Februar 2008 in Kraft, wurde aber bereits im Laufe desselben Jahres wieder abgeändert und liegt nun in der aktuellen Version vom 30. November 2008 vor. In ihr werden die rechtlichen Grundlagen für die Ausführungen des NKHR in Sachsen geregelt und unter anderem die Regelungen zur Haushaltsplanung, zur Bewertung des Vermögens und des Jahresabschlusses kommunaler Haushalte getroffen. Die SächsKomKBVO bestimmt die Regeln der Kassenführung beziehungsweise Buchführung und des Belegwesens für die Kommunen im Freistaat Sachsen genauer.

Besonders wichtig für eine Finanzsoftware ist der § 6 der SächsKomKBVO, in dem geregelt wird, welche Mindeststandards ein automatisiertes Verfahren erfüllen muss. Eine bedeutsame Anforderung wird in dieser Hinsicht an die Programme gestellt, die nur dann in der öffentlichen Verwaltung innerhalb Sachsens eingesetzt werden dürfen, wenn sie von der Sächsischen Anstalt für kommunale Datenverarbeitung (SAKD) freigegeben wurden.

In der Verwaltungsvorschrift zur Haushaltssystematik vom 4. September 2008 ist der Kontenrahmen sowie der Produktrahmen für Sachsen vorgeben. Des Weiteren enthält die VwV die verbindlichen Muster zum Haushaltsplan und Jahresabschluss. Sie unterlag jedoch im letzten Jahr einigen Veränderungen, so wurden zum Beispiel Fehler in den Mustern beseitigt.

Nach Auffassung des Verfassers ist mit weiteren Anpassungen in allen Gesetzen zu rechnen, da zukünftig immer mehr Kommunen auf das NHKR umsteigen werden und damit neue Fragen auftreten, die wiederum einer Regelung bedürfen.

Ergänzend zu den gesetzlichen Vorgaben stellt das SMI Bewertungsrichtlinien als Arbeitshilfen zur Verfügung. Diese können auf der Internetseite der Kommunalen Verwaltung Sachsens abgerufen werden.

3.2 Bewertungsrichtlinien

Die Erfassung und Bewertung des Vermögens stellt eine der größten und wichtigsten Aufgaben im neuen kommunalen Haushaltsrecht dar, zum einen weil die Abschreibungen vom Anlagevermögen einen bedeutenden Einfluss auf die zukünftigen Aufwendungen der Gemeinde ausüben und zum anderen weil sich daraus der Eigenkapitalanteil der Gemeinde ergibt. Aus diesem Grund soll in diesem Abschnitt ein Überblick über die Bewertungsrichtlinien in Sachsen gegeben werden, ohne aber ins Detail zu gehen, da dies den Rahmen dieser Arbeit übersteigen würde.

Im § 37 Abs.1 SächsKonHVO-Doppik sind die für Sachsen geltenden allgemeinen Bewertungsgrundsätze bestimmt. Diese besagen, dass bei der Bewertung der Vermögensgegenstände die „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ einzuhalten sind. Insbesondere wird in diesem Paragraf darauf hingewiesen, dass eine wirklichkeitstreue Bewertung erfolgen muss und die Bewertungsmethoden vergangener Jahresabschlüsse beizubehalten sind. Diese eindeutigen Regelungen werden aber dadurch abgeschwächt, dass im Absatz 2 die Möglichkeit eingeräumt wird, in begründeten Ausnahmefällen von diesen Grundsätzen abzuweichen.

In Sachsen sind, wie im Kapitel 2.3.4 erwähnt, für Vermögensgegenstände die Anschaffungs- und Herstellungskosten zugrunde zu legen. In der Eröffnungsbilanz setzt man diese Werte um die zwischenzeitlichen Abschreibungen vermindert an. Damit ist gemeint, dass die seit dem Tag der Anschaffung erfolgten Abschreibungen berücksichtigt werden. Für Vermögensgegenstände, die vor 1990 erworben wurden, ist dies nicht beziehungsweise nur mit erheblichem Aufwand möglich, darum greift man in diesen Fällen auf Ersatzwerte zurück. Diese sind bei Gebäuden aus dem Baupreisindex sowie bei beweglichen Vermögensgegenständen aus einem passenden Preisindex des Statistischen Bundesamtes zu entnehmen. Sollten nach Erstellung der Eröffnungsbilanz bei einem der nächsten vier Jahresabschlüsse festgestellt werden, dass Werte falsch angesetzt wurden, ist eine Berichtigung machbar [vgl. SMI 2008, 14].

Für die Bewertungen des Anlagevermögens in der Eröffnungsbilanz liegt bis jetzt nur der Entwurf vom SMI mit dem Stand von 29.11.2008 vor. In diesem werden die

Bilanzansatz- und Bewertungsregeln für die Eröffnungsbilanz festgelegt. So ist zum Beispiel für Wertpapiere des Umlaufvermögens, die an einem Markt gehandelt werden, festgelegt, dass sie mit dem Tiefstkurs der vergangenen zwölf Wochen – ausgehend vom Eröffnungsbilanzstichtag –, höchstens jedoch mit ihren Anschaffungskosten anzusetzen sind.

Im Rahmen dieser Arbeit kann aufgrund des Umfangs leider nicht näher auf dieses Thema eingegangen werden. Es soll aber darauf hingewiesen werden, dass die Bewertung des Anlagevermögens die zeitlich aufwendigste Tätigkeit im Zusammenhang mit der Einführung des NKHR ist. Pilotkommunen empfehlen für diese Tätigkeit eine Zeitspanne von zwei bis drei Jahren einzuplanen. Für einen Softwareanbieter bedeutet dies, dass frühzeitig geklärt sein muss, wie die Erfassung des Anlagevermögens erfolgen soll.

3.3 Kontenrahmen

Um eine einheitliche Buchungssystematik in den verschiedenen Gemeinden zu ermöglichen, benötigt man eine systematische Gliederung aller Konten. In der Industrie hat sich dafür der Industriekontenrahmen (IKR) als Standard etabliert. Hier werden die Konten systematisch in Kontenklassen, Kontengruppe und Kontenarten eingeteilt. Dementsprechend wird jedem Konto eine Nummer zugeordnet. Der Vorteil liegt in einer klaren Übersicht und einer eindeutigen Bezeichnung der Konten, womit die Vergleichbarkeit zwischen zwei Unternehmen gleicher Art möglich ist. Neben dem IKR gibt es noch eine Reihe branchenspezifischer Kontenrahmen [Schüler 2006, 51].

Auch in der öffentlichen Verwaltung braucht man einen angepassten Kontenrahmen, der auf diese Belange zugeschnitten ist. Zu beachten ist, dass die Gestaltung des kommunalen Haushaltsrechts Aufgabe der Länder ist und es daher gegenwärtig keinen einheitlichen Kontenrahmen in Deutschland gibt, welcher für alle Kommunen verbindlich wäre. Die Bundesländer können aus zwei Varianten II/1 und II/2 [vgl. Anlage A-1, A-2] wählen. Sachsen entschied sich für den Kontenrahmen II/2, welcher im Unterschied zu II/1 eine eigene Kontoklasse für die außergewöhnlichen Aufwendungen und Erträge besitzt. Insgesamt sehen die Kontenklassen folgendermaßen aus:

Bilanz	Aktiva	0	Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen
		1	Finanzvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung
	Passiva	2	Kapitalposition, Sonderposten, Verbindlichkeiten, Rückstellungen und passive Rechnungsabgrenzung
Ergebnishaushalt/ -rechnung		3	Ordentliche Erträge
		4	Ordentliche Aufwendungen
		5	Außerordentliche Erträge oder Aufwendungen
Finanzhaushalt/ -rechnung		6	Einzahlungen
		7	Auszahlungen
Abschluss		8	Abschlusskonten
KLR		9	Kosten- und Leistungsrechnung

Abbildung 6: Struktur des Kontenrahmens in Sachsen [nach Schmidt]

In der Anlage 4 der VwV KomHSys hat der Freistaat Sachsen einen erweiterten Kontenrahmen vorgegeben. Die Kontenklassen, -gruppen und -arten wurden eindeutig vom SMI bestimmt. Hinzukommen noch Regelungen, welche in den

- Kontenklassen 0 bis 2 die Kontenarten
- in den Kontengruppen 22, 23 und 27 die Konten
- sowie in den Kontenklassen 3 bis 7 die Konten

einheitlich festlegt.

„Zusätzlich sind die folgenden Konten und Unterkonten verbindlich vorgeschrieben:

- aa) 2111;
- bb) 2141;
- cc) 31821, 31822, 31823, 31824;
- dd) 43331, 43332;
- ee) 43721, 43722, 43723;
- ff) 43731;
- gg) 44611, 44612;
- hh) 61311;
- ii) 61821, 61822, 61823, 61824;
- jj) 68111, 68112;
- kk) 73331, 73332;
- ll) 73721, 73722, 73723;
- mm) 73731;
- nn) 74611, 74612“ [II Abs. 2 Pkt. C VwV KomHSys]

Diese Anordnungen stellen die Mindestanforderung an den kommunalen Kontenrahmen in Sachsen dar, welche von einer Finanzsoftware zwingend erfüllt werden müssen. Der § 23 der SächsKomKBVO führt dazu konkret aus, dass der Buchführung der nach § 128 Satz 1 Nr. 5 SächsGemO bekannt gegebene Kontenrahmen zugrunde zu legen ist. Allerdings schafft der § 23 SächsKomKBVO zusätzlich die Möglichkeit, über diese

verbindlichen Vorgaben hinaus weitere Konten zu schaffen. Der § 23 SächsKomKBVO führt im Satz 2 und 3 dazu aus:

„Der Kontenrahmen kann soweit er nicht verbindlich vorgegeben worden ist, bei Bedarf ergänzt werden. Die eingerichteten Konten sind in einem Verzeichnis (Kontenplan) aufzuführen.“

Daraus ergibt sich für die Software, dass der verbindliche Kontenrahmen zu ergänzen sein muss, je nachdem wie dies von der Gemeinde als notwendig erkannt wird. Die Finanzsoftware muss also so gestaltet werden, dass sie jederzeit hinsichtlich der Konten erweiterbar ist.

3.4 Produktrahmen

Wie bereits im Kapitel 2.3.3 erwähnt, gibt es im NKHR eine Gliederung des Haushaltes nach Produkten. Diese werden in einen Produktrahmen systematisch zusammengefasst. Er „dient der haushaltswirtschaftlichen Steuerung der Kommunen, als Grundlage interkommunaler Vergleiche und der Erfüllung finanzstatistischer Meldepflichten“ [Arbeitskreis III zum IMK-Beschluss 2003, 2]. Um diese Aufgaben zu erledigen, wird den Ländern empfohlen, eine Mindestanforderung verbindlich vorzuschreiben. In Sachsen hat der Produktrahmen die in der Abbildung 7 gezeigte Struktur, welche sich an dem Muster der IMK orientiert, und löst den bisherigen verwendeten Gliederungsplan in der Kameralistik ab.

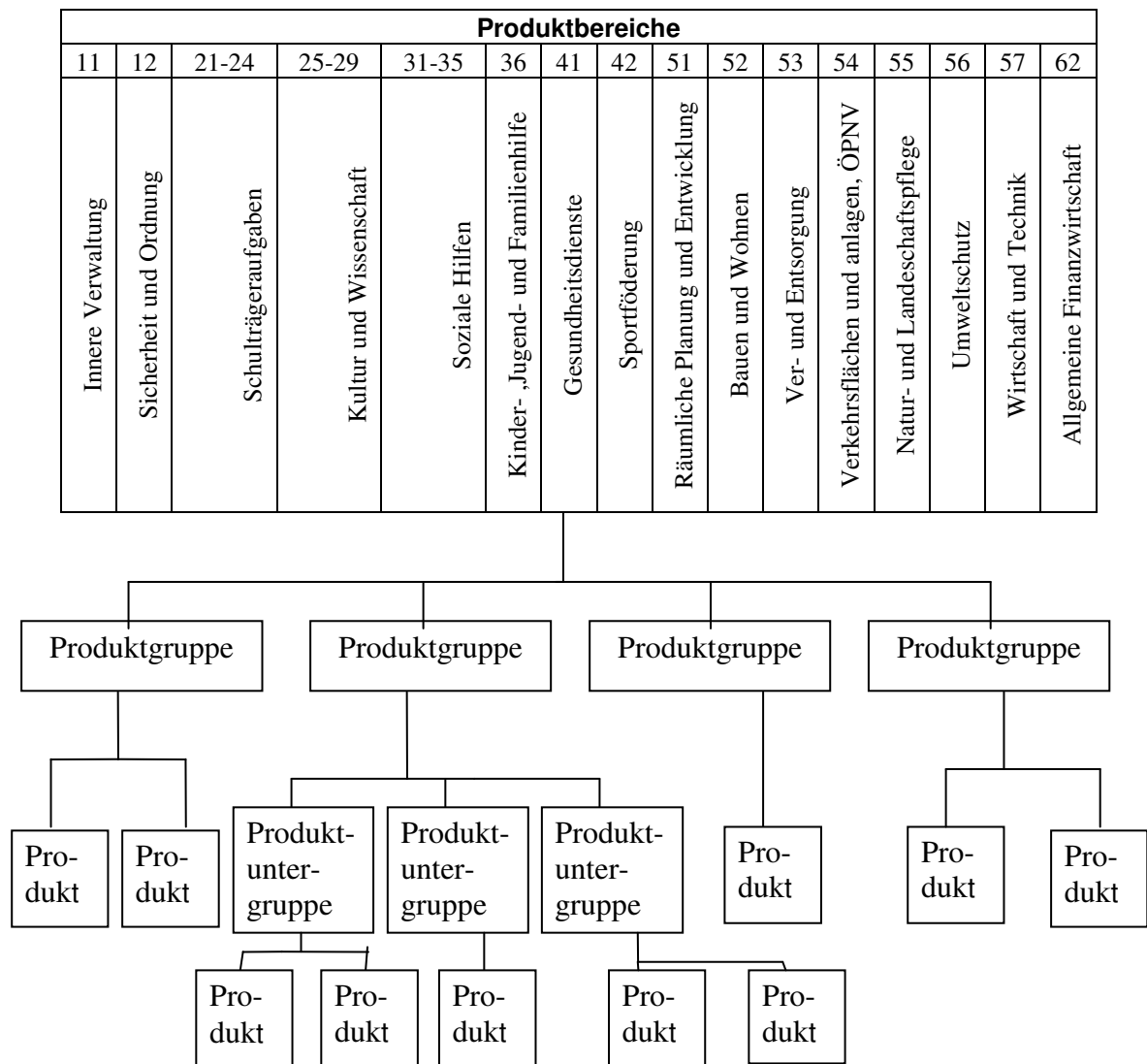


Abbildung 7: Aufbau des Produktrahmens in Sachsen

Der Produktrahmen gliedert sich in Produktbereiche, -gruppen und -untergruppen. Das Produkt selbst bekommt eine sechsstellige Nummer zugeordnet, die sich folgendermaßen zusammensetzt:

Tabelle 3: Zusammensetzung der Produktnummer

Produktbereich	Produktgruppe	Produktuntergruppe	Produkt	Bezeichnung
12				Sicherheit und Ordnung
	121			Statistik und Wahlen
		1211		Statistik
			121101	Statistische Angelegenheiten, eigene Statistiken und Auftragsstatistiken aller Art

Die Produktbereiche und Produktgruppen sind verbindlich vom Land Sachsen vorgeschrieben. Es ist nicht möglich, andere zu definieren oder wegzulassen.

Produktuntergruppen stellen eine sächsische Besonderheit dar, die es im Vorschlag der IMK nicht gibt. Während ein Teil der Produktuntergruppen verbindlich festgelegt ist [vgl. Anlage 2 VwV KomHSys], kann der andere frei nach den Vorstellungen der Gemeinden gebildet werden. Gleiches gilt auch für die Produkte an sich. Der veröffentlichte Produktrahmen enthält zudem Anregungen für weitere Produkte und Produktuntergruppen, diese sind aber nicht bindend.

Vom Standpunkt des Verfassers aus sollte eine Kommune nicht den kompletten Produktrahmen übernehmen. Insbesondere eine mittlere oder kleinere Kommune (Gemeinden bis ca. 10.000 Einwohner) benötigt nicht annähernd die mehreren hundert Produkten, welche vom Produktplan angeboten werden. Die Frühstarter-Kommune Ehrenfriedersdorf mit ca. 5.000 Einwohnern verwendet zum Beispiel 43 Produkte. Die Stadt Pirna mit 40.180 Einwohnern hat über 90 Produkte im Einsatz [vgl. Stadtverwaltung Ehrenfriedersdorf 2008; Erler 2007, 15].

Da sich neben der Anzahl auch die Produkte in den einzelnen Kommunen zum Teil erheblich voneinander unterscheiden, scheint es nicht ratsam, einen einheitlichen Produktplan in einer Software vorzugeben, sondern nur die vom Gesetzgeber zwingend vorgeschriebene Struktur.

3.5 Haushaltsplan

Nach § 74 der SächsGemO sind die Gemeinden in Sachsen verpflichtet “für jedes Haushaltsjahr eine Haushaltssatzung zu erlassen“. Wird eine Haushaltssatzung nach § 74 Abs. 1 Satz 2 SächsGemO für zwei Jahre aufgestellt, ist der Haushalt ebenfalls nach Kalenderjahren zu trennen. Gemäß § 75 Abs. 1 Satz 1 SächsGemO ist der Haushaltsplan Bestandteil der Haushaltssatzung. Wie dieser Haushaltsplan auszusehen hat, wird grundsätzlich im § 75 SächsGemO geregelt. Dort ist festgelegt:

„(1) Der Haushaltsplan ist Teil der Haushaltssatzung. Er enthält alle im Haushaltsjahr für die Erfüllung der Aufgaben der Gemeinden voraussichtlich

1.anfallenden Erträge und entstehenden Aufwendungen,

2.eingehenden ergebnis- und vermögenswirksamen Einzahlungen und zu leistenden ergebnis- und vermögenswirksamen Auszahlungen und

3.notwendigen Verpflichtungsermächtigungen.

Zusätzlich sollen Schlüsselprodukte und die dabei zu erbringenden Leistungen dargestellt werden.

(2) Der Haushaltsplan enthält den Stellenplan für die Bediensteten der Gemeinde nach § 63.

(3) Der Haushaltsplan ist in einen Ergebnishaushalt und einen Finanzhaushalt zu gliedern, die sich ihrerseits aus Teilhaushalten zusammensetzen.

(4) Der Haushaltsplan ist nach Maßgabe dieses Gesetzes und der auf Grund dieses Gesetzes erlassenen Vorschriften für die Führung der Haushaltswirtschaft verbindlich. Ansprüche und Verbindlichkeiten werden durch ihn weder begründet noch aufgehoben.“

Zu dem Haushaltsplan gehört in Sachsen ein Gesamthaushalt – bestehend aus Ergebnis- und Finanzhaushalt – sowie aus den entsprechenden Teilhaushalten und Anlagen, die den Haushaltsplan beizufügen sind. Zusätzlich wird noch der Stellenplan benötigt, welcher aber für eine Finanzsoftware keine Rolle spielt. Im Folgenden sollen die einzelnen Bestandteile des Haushaltsplans näher betrachtet und dabei besonders auf den Ergebnis- und Finanzhaushalt eingegangen werden. Dies geschieht anhand der entsprechenden Muster aus der VwV KomHSys, da sie von einer Software geliefert werden müssen.

3.5.1 Ergebnishaushalt

Im Ergebnishaushalt werden alle Erträge und Aufwendungen in einen Haushaltsjahr veranschlagt, weshalb er im Zentrum des neuen Haushaltsplans steht. Aus ihm erhält man einen Überblick über die wirtschaftliche Entwicklung einer Gemeinde innerhalb eines Planungsjahres. Die nachstehende Abbildung zeigt den vorgegebenen Aufbau im Land Sachsen nach § 2 Abs. 1 der SächsKomHVO-Doppik.

Ergebnishaushalt nach § 2 Abs. 1 SächsKomHVO-Doppik

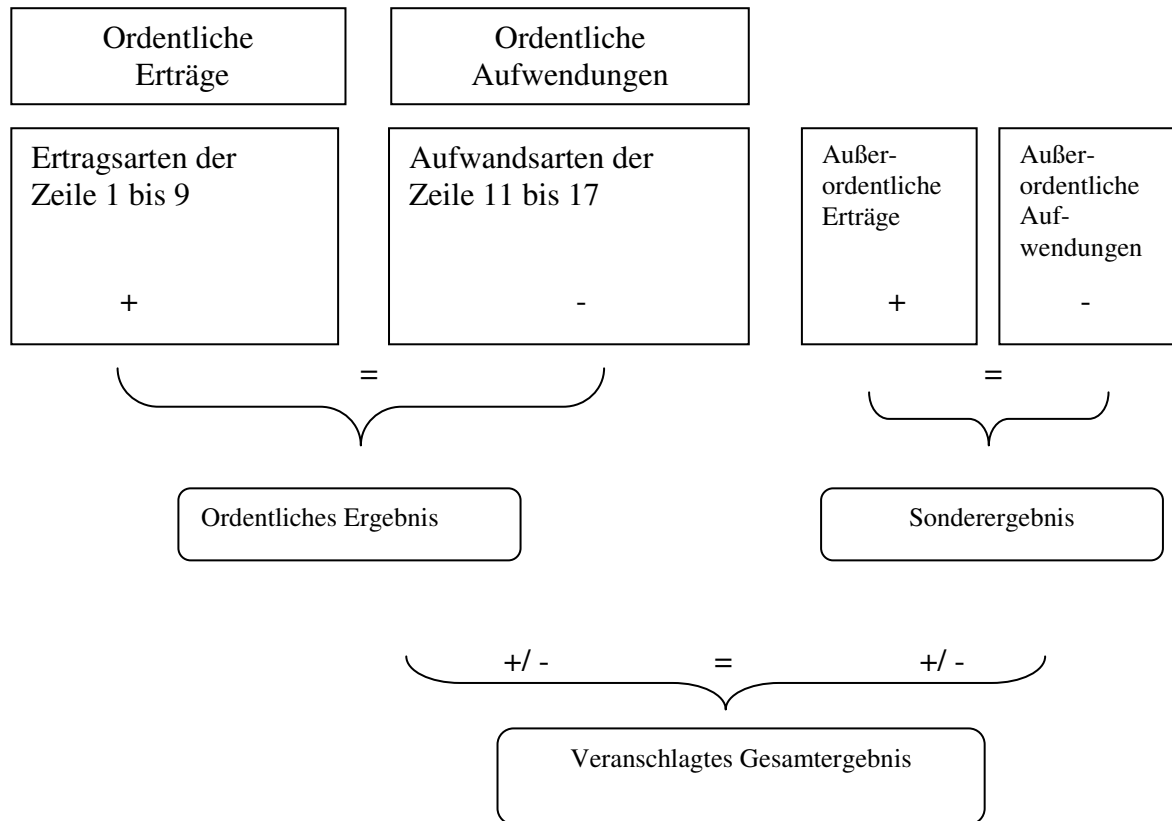


Abbildung 8: Aufbau des Ergebnishaushalts

Das gesetzliche Muster des Ergebnishaushaltes befindet sich unter der Anlage A-04. Es ist tabellarisch aufgebaut. In den Spaltenköpfen stehen die verschiedenen Haushaltsjahre: das Planjahr, die Ergebnisse des Vorvorjahres und das Vorjahr, das gleichzeitig das laufende Jahr ist. Des Weiteren gibt es einen Ausblick auf die nächsten drei dem Planjahr folgenden Jahre. Die verschiedenen Ertrags- und Aufwandsarten werden hingegen in den nummerierten Zeilen aufgeführt.

Die ordentlichen Erträge stellen die bei gewöhnlichen Geschäfts- beziehungsweise Verwaltungstätigkeit erzielte Vermögensmehrung des Eigenkapitals oder mit anderen Worten den Wertzuwachs als Ressourcenaufkommen des Haushaltsjahres einer Kommune dar. Im Folgenden sollen einige dieser Ertragsarten genauer vorgestellt werden.

Bei Steuern handelt es sich um hoheitlich auferlegte Geldleistungen, die aufgrund eines Steuergesetzes von einer Person zu leisten sind. Die daraus resultierenden Einnahmen sind nicht an einen bestimmten Zweck gebunden [vgl. § 3 Abs. 1 AO]. Die Steuereinnahmen einer Kommune setzen sich aus verschiedenen Steuerarten zusammen, unter anderem aus der Gewerbesteuer, Grundsteuer A und B, aber auch aus einem Anteil an der Umsatz-

sowie Einkommensteuer nach Art. 106 Abs. 5 und 5a des Grundgesetzes. Diese genannten Steuerarten müssen zudem explizit in dem Muster ausgewiesen werden.

Zu den öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelten in der Zeile 4 des Musters gehören insbesondere Gebühren und Beiträge. Die Gebühren sind Einnahmen für eine konkrete Inanspruchnahme von Leistungen der Kommune. Darunter zählen zum Beispiel Abwasser- oder Abfallgebühren, die bei der Nutzung einer Gemeindeeinrichtung anfallen. In Abgrenzung dazu stellen Beiträge öffentlich-rechtliche Leistungsabgaben dar, die für die Schaffung beziehungsweise die Möglichkeit der Nutzung einer öffentlichen Leistung zu erbringen sind, ohne dass notwendigerweise diese Leistung konkret in Anspruch genommen wird.

Entscheidend ist, dass der Bürger ein Anrecht auf diese Leistung hat oder einen Vorteil aus der Nutzung der errichteten Anlagen erzielen kann. Das trifft beispielsweise auf Erschließungsbeiträge (erstmalige und endgültige Errichtung der Straße für das nunmehr baulich nutzbare Grundstück), Abwasserbeiträge (erfolgter Anschluss des Grundstücks an das öffentliche Abwassernetz) oder Straßenbaubeiträge (Ausbau der vorhandenen Anliegerstraße) zu. Bei den privatrechtlichen Leistungsentgelten in Zeile 5 des Musters handelt es sich um Erträge aus der Veräußerung von Umlaufvermögen oder Pacht- und Mieterträgen. Zu beachten gilt, dass Veräußerungen des Anlagevermögens nicht zu den ordentlichen Erträgen, sondern zu den außerordentlichen Erträgen zählen [vgl. Siemonsmeier et al. 2005, § 2, 3f].

Unter ordentlichen Aufwendungen versteht man die Verminderung des Eigenkapitals bei gewöhnlichen Geschäfts- beziehungsweise Verwaltungstätigkeiten durch den Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen innerhalb einer Rechnungsperiode. Dazu gehören unter anderem die Personal- und Versorgungsaufwendungen sowie die planmäßigen Abschreibungen. Letztgenanntes beinhaltet den Aufwand, der in diesem Zeitabschnitt durch die Abschreibung auf das Anlagevermögen entsteht. Es dürfen dabei nur bilanzielle Abschreibungen berücksichtigt werden und nicht eventuell abweichende Wiederbeschaffungszeitwerte, die in der Kostenrechnung angesetzt werden.

Mit den Personalaufwendungen sind die Aufwendungen für Aktivbeschäftigte gemeint wie Angestelltenvergütung, Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung oder Zuführungen zu Pensionsrückstellungen für Beschäftigte. Versorgungsaufwendungen beziehen sich hingegen nicht mehr auf aktivtätige Mitarbeiter der Gemeinde, stattdessen stellen sie Versorgungsleistungen für pensionierte Angestellte dar.

In Zeile 20 des Musters sind die Abdeckungen von allen festgestellten Fehlbeträgen aus Vorjahren zu veranschlagen. Allerdings muss man bei den Vorjahren beachten, dass nicht die Fehlbeträge aus dem direkt vergangenen Jahr gemeint sind, sondern die aus dem Jahr davor und aus weiter zurückliegenden [vgl. §25 Abs. 3 Satz 2 SächsKomHVO-Doppik]. Nähere Erläuterungen sind im „Kapitel 3.4 Haushaltsausgleich“ zu finden. Die ordentlichen Erträge werden in der Zeile 21 mit den ordentlichen Aufwendungen verrechnet. Der berechnete Saldo ergibt das ordentliche Ergebnis einer Kommune, mit dem sie im aktuellen Haushalt plant. Das ordentliche Ergebnis wird mit dem außergewöhnlichen verrechnet – beide zusammen bilden das Gesamtergebnis einer Kommune.

Zu den außerordentlichen Aufwendungen und Erträgen gehören jene, die nicht zur gewöhnlichen Geschäfts- beziehungsweise Verwaltungstätigkeit einer Kommune zählen, wobei der Begriff „außergewöhnlich“ nicht deckungsgleich mit dem aus der Betriebswirtschaft (§277 Abs. 4 HGB) ist. Nach dem § 2 Absatz 2 SächsKomHVO-Doppik werden sie wie folgt definiert: „Unter den Posten ‚außerordentliche Erträge‘ und ‚außerordentliche Aufwendungen‘ sind die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallenden Erträge und Aufwendungen sowie Gewinne und Verluste aus Vermögensveräußerung auszuweisen“.

Nicht dazu gehören die periodenfremden Erträge und Aufwendungen. Während die Erträge in der SächsKomHVO-Doppik vom Februar 2008 noch als „nicht dem Haushaltsjahr zuzuordnenden, regelmäßig und unregelmäßig anfallend“ ausgewiesen wurden, änderte sich dies nun zu „außerhalb der gewöhnlichen Geschäfts- und Verwaltungstätigkeit anfallend“. Im Sachsenlandkurier 12/08 wird darauf hingewiesen, dass die periodengerechte Ergebnisermittlung durch den Ausweis von Forderungen, Verbindlichkeiten als auch durch die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten sicherzustellen ist. Sollte dies nicht möglich sein, „sind diese periodenfremden Erträge und Aufwendungen dennoch unter den ordentlichen Erträgen und Aufwendungen zu erfassen“ [Döscher 2008, 547].

3.5.2 Finanzhaushalt

Im Gegensatz zum Ergebnishaushalt bezieht sich der Finanzhaushalt auf die betriebswirtschaftlichen Begriffe von „Einzahlungen“ und „Ausgaben“. Es werden also alle Geschäftsvorfälle berücksichtigt, die eine direkte Veränderung des Geldvermögens zur Folge haben, was sich auch unmittelbar auf die Bilanz auswirkt. Siehe zu diesem Sachverhalt auch die Abbildung 2 im Kapitel 2.3.2. Der Finanzhaushalt dient vor allem zur

Liquiditätsplanung einer Kommune. So kann zum Beispiel festgestellt werden, ob im Planungszeitraum ein Kreditbedarf besteht oder nicht. Abbildung 9 zeigt die Struktur des Finanzhaushaltes anhand § 3 Abs. 1 der SächsKomHVO-Doppik [vgl. Bernhard et al. 2005, 128f].

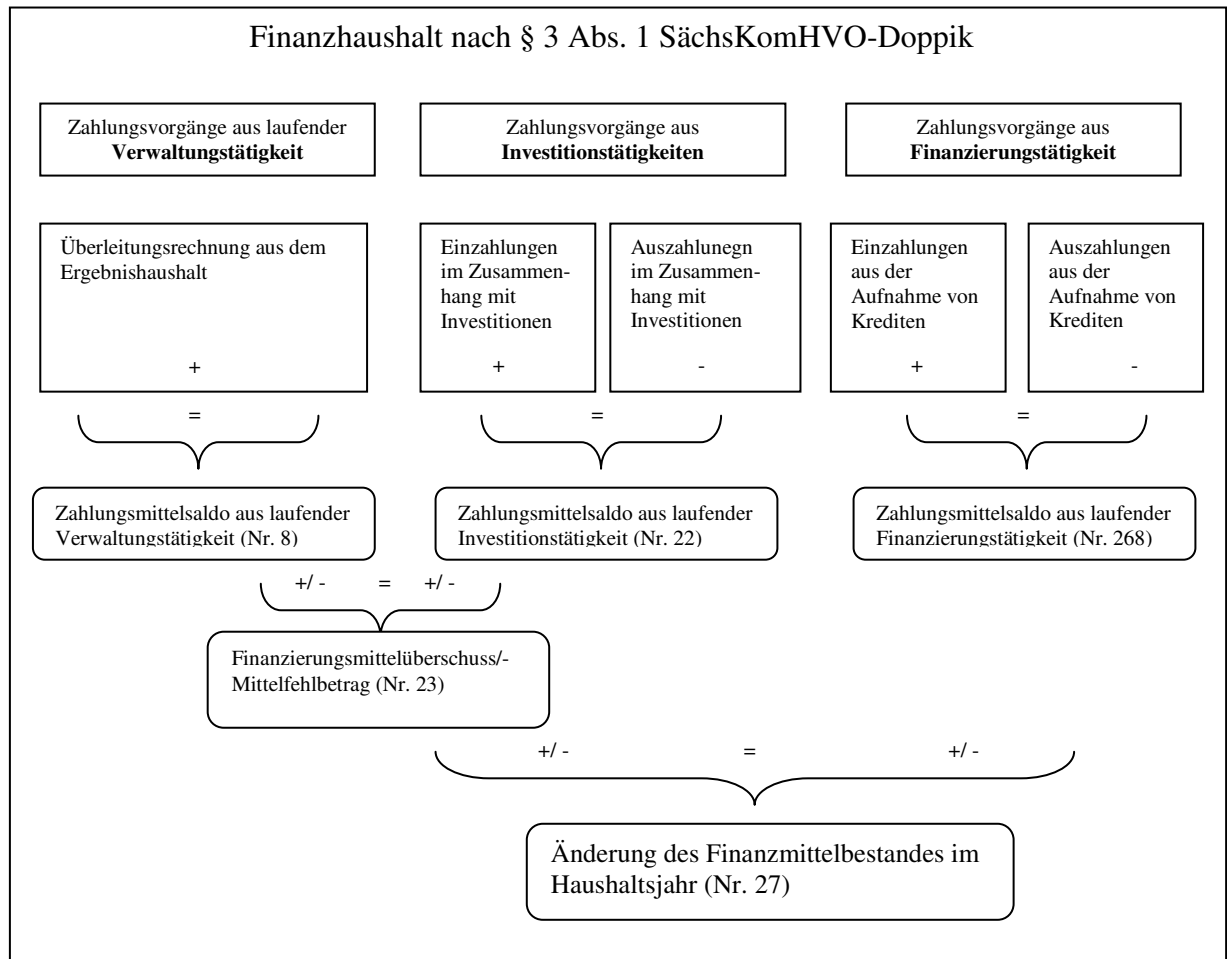


Abbildung 9: Aufbau des Finanzhaushalts

Der Finanzhaushalt muss gemäß der Haushaltssatzungen § 74 Abs. 2 Nr. 1 lit. b der SächsGemO die Salden aus der laufenden Verwaltungstätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit enthalten. Dies spiegelt sich dementsprechend auch in der Struktur des Finanzhaushaltes wider. Im Folgenden sollen die drei Salden erklärt werden.

Der Zahlungsmittelsaldo aus laufender Verwaltungstätigkeit entspricht einer Cashflow-Berechnung aus der privaten Wirtschaft. Sachsen sieht dabei eine insgesamt abweichende Ermittlung des Zahlungsmittelsaldos aus laufender Verwaltungstätigkeit vor als in anderen Bundesländern, darum soll hier konkret auf die Berechnung eingegangen werden.

Tabelle 4: Berechnung des Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit

		Bezeichnung	Erklärung
1		Gesamtergebnis	Er entspricht dem Saldo aus Zeile 25 des Ergebnishaushaltes.
2	+	der Betrag der Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren	Der Finanzhaushalt stellt die Entwicklung der Finanzmittel eines HHJ dar, darum müssen die Fehlbeträge aus dem Ergebnis herausgerechnet werden.
3	-	außerordentliche Erträge aus Vermögensveräußerungen	Sie sind in den Zeilen 11 und 12 enthalten und müssen dementsprechend hier abgezogen werden.
4	+	nicht zahlungswirksame Aufwendungen	Vorgänge, die nicht kassenwirksam sind, sind zum Beispiel Abschreibungen oder der Aufwand zur Bildung von Rückstellungen
5	-	nicht zahlungswirksame Erträge	Vorgänge, die nicht kassenwirksam sind, sind zum Beispiel die Auflösung von Rückstellungen und Sonderposten
6	+	nicht ergebniswirksame Einzahlungen	Damit sind Einzahlungen gemeint, mit denen die Kommune im HHJ rechnen kann, die aber in früheren Perioden ertragswirksam waren.
7	-	nicht ergebniswirksame Auszahlungen	Das sind Auszahlungen, die in einem früheren HHJ als Aufwendungen verbucht wurden und so ertragswirksam waren.
8	=	Zahlungsmittelsaldo aus laufender Verwaltungstätigkeit	

Das Land Sachsen bildet zusammen mit Hessen eine Ausnahme in Deutschland, da sie als die einzigen Bundesländer auf eine Aufzählung der einzelnen Posten zur Berechnung des Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit und damit auf eine direkte Cashflow-Berechnung verzichtet. Dies zeigt sich eindeutig bei einem Vergleich mit dem Finanzhaushalt in Bayern [vgl. Anlage A-03]. Stattdessen wird in Sachsen die indirekte Cashflow-Ermittlung angewandt. Dabei werden aus dem Jahresüberschuss des Ergebnishaushaltes die zahlungsunwirksamen Positionen herausgerechnet. Mit beiden Berechnungsmethoden gelangt man aber zu den gleichen Werten.

Der Saldo aus der Investitionstätigkeit wird aus den Zahlungen, die im Rahmen von Investitionen anfallen, ermittelt. Unter Investitionen versteht man die Auszahlungen, die zu Veränderungen des Anlagevermögens führen. Gerade durch Auszahlungen für Investitionsmaßnahmen wird der Unterschied zum früheren Buchführungssystem deutlich, da die Auszahlungen nicht direkt zum Aufwand im Ergebnishaushalt führen, sondern nur zu einem anteiligen Werteverzehr infolge des Abschreibungsaufwandes. So fallen besonders bei Investitionen die Zeitpunkte von Auszahlungen und Aufwand auseinander.

Gleiches gilt auch für die Zuwendungen, die eine Kommune für Investitionsmaßnahmen erhält. Da diese in Form von Sonderposten zur Nutzungsdauer des geförderten

Vermögensgegenstandes aufgelöst werden. Die Veräußerung von Gegenständen des Anlagevermögens ist grundsätzlich nicht ergebniswirksam, sondern stellt eine Einzahlung dar. Nur wenn der Verkaufserlös den Buchwert unter- beziehungsweise überschreitet, gibt es einen Aufwand oder Ertrag im Ergebnishaushalt [vgl. Siemonsmeier et al. 2005, § 3, 3].

Der „Zahlungsmittelsaldo aus Finanzierungstätigkeit“ umfasst, die Aufnahme von Krediten und wirtschaftlich gleichkommenden Rechtsgeschäften (als Einzahlungen) abzüglich der Tilgung von Krediten und wirtschaftlich gleichkommenden Rechtsgeschäften (als Auszahlungen). Zahlungen im Zuge der Liquiditätssicherung (Inanspruchnahme von Kassenkredit) werden nicht berücksichtigt, da diese aufgrund des ständig wechselnden Bedarfs nur schwer zu planen sind.

3.5.3 Teilhaushalte

Der Ergebnis- und der Finanzhaushalt liefern einen wichtigen Überblick über die wirtschaftliche Gesamtlage einer Kommune. Um allerdings eine Aussage über bestimmte Bereiche (z.B. Schule, Kindergärten, Straßenwesen usw.) zu erreichen, muss man nach § 4 Abs. 1 der SächsKomHVO-Doppik den Haushalt in Teilhaushalte aufgliedern. Nur so ist es möglich, eine gewünschte Steuerung der Ressourcen in einer Kommune zu erreichen.

Die Aufteilung des Gesamthaushaltes kann einerseits nach den vorgegebenen Produktbereichen geschehen [vgl. Kapitel 3.4], wobei mehr Produktbereiche zu einen Teilhaushalt zusammengefasst werden können. Andererseits kann auch eine Gliederung nach örtlicher Organisation erfolgen. Im Folgenden soll auf die Berechnung der Teilhaushalte eingegangen werden, insofern sie sich vom Gesamthaushalt unterscheiden.

Teilergebnishaushalt

Der Teilergebnishaushalt ist bis einschließlich zum anteilig veranschlagten, ordentlichen Ergebnis identisch mit der Berechnung des Ergebnishaushaltes, dementsprechend bis zur Zeile 6 des Musters vom Teilergebnishaushalt. Ab Zeile 7 weicht die Darstellung vom Ergebnishaushalt ab und wird um ein kalkulatorisches Ergebnis mit den folgenden Positionen ergänzt [vgl. Anlage A-06]:

Zeile 7: Erträge aus interner Leistungsverrechnung

Zeile 8: Aufwendungen für interne Leistungsverrechnung

Zeile 9: kalkulatorische Kosten

Zeile 10: kalkulatorischer Vortrag eines Fehlbetrages aus dem Vorjahr

Zeile 11 = veranschlagtes kalkulatorisches Ergebnis (Nummer 7 ./. Nummer 8 + 9 + 10)

In den Teilhaushalten wird die interne Leistungsverrechnung berücksichtigt, also Leistungen, die zwischen den unterschiedlichen Bereichen der Kommune erbracht werden. Das ist deswegen notwendig, weil man auf diese Weise erkennen kann, inwiefern bestimmte Bereiche der Kommune von anderen profitieren. Im Gesamthaushalt hingegen würden sich die internen Leistungen aus Aufwendungen und Erträge ausgleichen und werden aus diesem Grund nicht ausgewiesen.

Die kalkulatorischen Kosten werden in Teilhaushalten miteinbezogen, damit es keine Differenz zur Gebührenkalkulation gibt. Ein Problem besteht darin, dass die kalkulatorischen Kosten nicht aus der Doppik entnommen werden können, sondern aus der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR).

Teilfinanzhaushalt

Der Teilfinanzhaushalt teilt sich in zwei Übersichten „A. Zahlungsübersicht“ und „B. Investitionsprogramm – Planung einzelner Investitionsvorhaben“. Die Übersicht A ist grundsätzlich identisch mit dem Gesamtfinaanzaushalt, nur dass auf den Saldo der Finanzierungstätigkeit verzichtet wird. [vgl. Anlage A-07] Das liegt daran, dass die Ein- und Auszahlungen in Zusammenhang mit Krediten nicht auf Teilbereiche beschränkt werden können, sondern immer die Gesamtkommune betreffen. Ebenso weglassbar ist nach § 4 Abs. 2 der SächsKomHVO-Doppik der Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit.

Die Zahlungsübersicht ist jedoch nicht zur Planung von einzelnen Investitionsmaßnahmen geeignet, da sie keine Beiträge zu einzelnen Maßnahmen enthält. Deswegen müssen diese Maßnahmen gesondert in der Übersicht B erfasst werden. Dabei werden für jede Maßnahme spezifisch die Ein- und Auszahlungen für den Saldo aus Investitionstätigkeiten aufgeführt. Ergänzend hat man die Verpflichtungsermächtigungen anzugeben [vgl. Anlage A-08].

3.5.4 Anlagen zum Haushaltsplan

Dem Haushaltsplan sind Pflichtanlagen beizufügen, um zusätzliche Informationen zu erhalten, die aus dem Haushaltsplan so nicht hervorgehen [vgl. Homann 2005, 95]. In Sachsen sind dabei folgende Anlagen vorgeschrieben:

- „1. der Vorbericht;
- 2. das Haushaltsstrukturkonzept, wenn ein solches erstellt werden muss;
- 3. eine Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen in den einzelnen Jahren voraussichtlich fällig werdenden Auszahlungen; werden Auszahlungen in den Jahren fällig, auf die sich der Finanzplan noch nicht erstreckt, ist die voraussichtliche Deckung des Zahlungsmittelbedarfs dieser Jahre gesondert darzustellen;

- 4. eine Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten ohne Kassenkredite und der Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und der ihnen wirtschaftlich gleichkommenden Rechtsgeschäfte sowie eine Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Rückstellungen und Rücklagen, jeweils bezogen auf den Beginn des Vorjahres und auf den Beginn des Haushaltsjahres;
- 5. die Wirtschaftspläne und neuesten Jahresabschlüsse der Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden;
- 6. die Wirtschaftspläne und neuesten Jahresabschlüsse der Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, an denen die Gemeinde mit mehr als 20 Prozent beteiligt ist; an die Stelle der Wirtschaftspläne und Jahresabschlüsse kann eine kurz gefasste Übersicht über die Wirtschaftslage und die voraussichtliche Entwicklung der Unternehmen und Einrichtungen treten;
- 7. die Übersichten nach § 4 Abs. 5 „Übersichten über die Zuordnung der Erträge und Aufwendungen des Ergebnishaushalts zu dem vorgegebenen Produktrahme“ ;
- 8. eine Übersicht über die Fehlbeträge des Haushaltsjahres und der Vorjahre und ihre Deckung.“ [§ 1 Abs. 3 SächsKomHVO-Doppik]

Die Software muss in der Lage sein, die in Punkt 4 und 7 genannten Muster zu erstellen. Die Muster des Punktes 4 sind in den Anlagen A-15, -16, -17 beigelegt. Das in Punkt 7 erwähnte Muster stellt eine Übersicht über alle verbindlich vorgeschriebenen Produktbereiche, -arten und -untergruppen nach den Aufstellungen des Ergebnishaushalts dar. Sie dient dem interkommunalen Vergleich in Sachsen, unabhängig davon, wie die Gemeinde ihre Teilhaushalte bildete. Softwaretechnisch ist sie aber mit ihren insgesamt 131 Spalten nur schwer umzusetzen.

3.6. Haushaltsausgleich

„Jede Kommune hat ihre Haushaltswirtschaft so zu planen, dass sie ihre Aufgaben stets erfüllen kann“ [vgl. Grimberg, 3]. Dieser dominierende Haushaltsgrundsatz drückte sich in der Kameralistik dadurch aus, dass Ausgaben durch entsprechende Einnahmen auszugleichen waren. Im NKHR muss der Haushaltsausgleich entsprechend angepasst werden. Die Verwirklichung dessen ist eines der meist diskutierten Themen bezüglich der Reform. Der IMK-Beschluss von Jena gibt zwar grobe Richtlinien vor, lässt aber den Ländern große Spielräume bei länderspezifischen Anpassungen [vgl. Wirth 2006, 553].

In Sachsen ist der Haushaltsausgleich folgendermaßen in der Gemeindeordnung verankert: „Der Ergebnishaushalt ist in ordentlichen Erträgen und ordentlichen Aufwendungen unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen und Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren auszugleichen“ [§ 72 Abs. 3 SachsGemO].

Damit soll in Sachsen der Haushaltsausgleich in erster Linie durch den Ausgleich von Erträgen und Aufwendungen im ordentlichen Ergebnis erreicht werden. Ansonsten gibt es

in Sachsen ein Stufenmodell, das den Haushaltsausgleich in einem mittelfristigen Zeitraum von vier Jahren anstrebt. Die nachstehende Tabelle zeigt die entsprechenden Stufen.

Tabelle 5: Stufen des Haushaltsausgleichs [Sachsenlandkurier 12/06, 553]

Stufe 1	ordentliche Erträge	=	ordentliche Aufwendungen
Stufe 2	ordentliche Erträge + Rücklagen aus ordentlichem Ergebnis	=	ordentliche Aufwendungen
Stufe 3	Erhöhung der Erträge ↓ ordentliche Erträge	=	Verringerung der Aufwendungen ↓ ordentliche Aufwendungen
Stufe 4	ordentliche Erträge + außerordentliche Erträge + Rücklagen a.o. Erträge		ordentliche Aufwendungen (Stufe 3)
Stufe 5	Erträge (Stufe 4) im 2. Folgejahr Nachweis im Rahmen der kommunalen Finanzplanung	=	ordentliche Aufwendungen im 2.Folgejahr
Stufe 6	Erträge (Stufe 4) + Zahlungsmittelüberschuss aus laufender Verwaltung > = Tilgung	<	ordentliche Aufwendungen
Stufe 7	Erträge (Stufe 4) + Zahlungsmittelüberschuss aus laufender Verwaltung < Tilgung + Haushaltsstrukturkonzept (Haushaltsausgleich 4. Folgejahr)	<	ordentliche Aufwendungen (Stufe 3)
Stufe 8	Abbruch eines Fehlbetrages vom Basiskapital im Jahresergebnis des 4. Folgejahres Voraussetzung: Haushaltsstrukturkonzept		

Aus der Tabelle geht hervor, wie eine Gemeinde mit Fehlbeträgen im Ergebnishaushalt umzugehen hat. Wenn der Haushaltsausgleich im ordentlichen Ergebnis nicht erreicht wird, sollen zunächst auf Rücklagen aus den ordentlichen Erträgen zurückgegriffen werden. Dies entspricht der Stufe 2. Fehlen jedoch die nötigen Rücklagen, muss in der dritten Stufe mit einer pauschalen Kürzung der Aufwendungen reagiert oder der Versuch unternommen werden, die Erträge zu erhöhen. Sollte auch das nicht möglich sein, werden außerordentliche Erträge hinzugezogen.

Ist trotz dieser Stufe 4 der Haushaltsausgleich nicht erzielt, darf ein Haushaltsfehlbetrag veranschlagt werden. Dafür müssen allerdings die Bedingungen der Stufen 5 bis 7 in der entsprechenden Reihenfolge erfüllt werden. Die Stufe 8 bezieht sich schlussendlich auf den Jahresabschluss. Wenn im vierten Folgejahr ein Fehlbetrag nicht gedeckt werden kann, rechnet man ihn auf das Basiskapital an.

Die Abbildung 10 auf der übernächsten Seite veranschaulicht das Stufenkonzept. Sie zeigt, dass im vorvergangenen Jahr ein Verlust in Höhe von 100 TEUR erwirtschaftet wurde. Dieser muss spätestens nach zwei Jahren – in diesen Fall zum Planjahr – angesetzt

werden. Selbiges gilt für die 50 TEUR Verlust aus dem vorangegangenen Jahr und die geplante Unterdeckung von 66 TEUR im Planjahr, welche beide dementsprechend in zukünftigen Haushaltsplänen berücksichtigt werden müssen. Da im darauf folgenden Jahr mit einem positiven Ergebnis von 20 TEUR gerechnet wird, verringert sich der Fehlbetrag um den entsprechenden Wert.

Der Fehlbetrag aus dem Ergebnis des Vorvorjahres (100 TEUR) ist aber spätestens nach vier Jahren auf das Basiskapital anzurechnen, jedoch wurden nur 20 TEUR in der Zeit erwirtschaftet. Folglich muss im übernächsten Haushaltsjahr (Spalte 5) das Basiskapital um 80 TEUR gemindert werden. Gleiches gilt für die anderen Verluste – also die 50 und 66 TEUR –, die in den kommenden Jahren vom Basiskapital abzuziehen sind, weil es keine neuen positiven Ergebnisse gab. Jedoch muss man beachten, dass eine Kommune spätestens bei einer Minderung des Eigenkapitals ein Haushaltsstrukturkonzept zu erbringen hat. In dieser zeigt sie auf, wie sie wirtschaftlich gesunden möchte.

In diesem Beispiel wurde nicht auf die Behandlung von Sonderergebnissen eingegangen, der Vollständigkeit halber soll jedoch darauf hingewiesen werden, dass ein Fehlbetrag im Sonderergebnis mit Rücklagen aus Überschüssen des Sonderergebnisses zu decken ist. Sollte dies nicht möglich sein, verrechnet man den Fehlbetrag unmittelbar zu Lasten des Basiskapitals. Ein Haushaltsstrukturkonzept ist dafür nicht notwendig.

Auszug aus Ergebnishaushalt

Ertrags und Aufwandsarten		Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres (lfd. Haushaltsjahr)	Ansatz des Haushaltsjahres (Planjahr)	das	das 2.	das 3.	
		auf das Haushaltsjahr folgende Jahr						
		TEUR						
		1	2	3	4	5	6	
19	ordentliches Ergebnis (Nr. 10 ./ Nr. 18)	-100,00	-50,00	-66,00	20,00	0,00	0,00	0,00
20	Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren nach § 25 Abs. 2		0,00	-100,00	-150,00	196,00	116,00	66,00
21	veranschlagtes ordentliches Ergebnis (Nr. 19 + Nr. 20)	-100,00	-50,00	-166,00	-130,00	196,00	116,00	66,00
22	realisierbare außerordentliche Erträge							
23	realisierbare außerordentliche Aufwendungen							
24	veranschlagtes Sonderergebnis (Nr. 22 ./ Nr. 23)							
25	veranschlagtes Gesamtergebnis (Nr. 21 + Nr. 24)	-100,00	-50,00	-166,00	-130,00	196,00	116,00	66,00
Ergebnisabdeckung								
26	Entnahmen aus Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses gemäß § 24 Abs. 1 SächsKomHVO Doppik							
27	Entnahme aus Rücklagen aus Überschüssen des Sonderergebnisses gemäß § 25 Abs. 2 SächsKomHVO-Doppik und gemäß § 24 Abs. 3 SächsKomHVO Doppik							
28	Vortrag eines Haushaltsfehlbetrages auf das ordentliche Ergebnis der Folgejahre gemäß § 24 Abs. 4 bis 6 SächsKomHVO Doppik	100,00	50,00	(100 + 66,00) 166,00	130,00	116,00	66,00	0,00
29	Minderung des Basiskapitals gemäß § 25 Abs. 4 und 5 SächsKomHVO Doppik					80,00	50,00	66,00

Abbildung 10: Beispiel zum Haushaltsausgleich

3.7 Jahresabschluss

Zum Abschluss eines Haushaltsjahres hat jede Gemeinde die Pflicht, einen Jahresabschluss aufzustellen. Nach § 88 Abs. 1 SächsGemO muss dabei der Grundsatz der ordnungsmäßigen Buchführung eingehalten werden. Der Jahresabschluss muss ein realistisches Bild über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einer Kommune vermitteln. Er erfüllt vordergründig auch die Funktion der Rechenschaftslegung. Der gewählte Rat und auch die Einwohner der Kommune müssen anhand des Jahresabschlusses erkennen können, wie wirtschaftlich die Kommune gearbeitet hat.

Der Jahresabschluss besteht in Sachsen nach § 88 Abs. 2 SächsGemO aus Ergebnis-, Finanz- und Vermögensrechnung (Bilanz), welche in diesem Abschnitt näher betrachtet werden sollen. Im Anhang zum Jahresabschluss kommen noch eine Verbindlichkeitenübersicht, Forderungsübersicht und eine Übersicht der übertragenden Haushaltsermächtigungen in den Folgejahren hinzu.

3.7.1 Ergebnisrechnung

In der Ergebnisrechnung werden die tatsächlich angefallenen Aufwendungen und Erträge eines Haushaltsjahres miteinander verrechnet. In den Aufstellungen der Ergebnisrechnung gelten grundsätzlich die Vorschriften wie beim Ergebnishaushalt – siehe hierzu Kapitel 3.5.1. Abweichungen zeigen sich bei den Spaltenköpfen. Während der Ergebnishaushalt einen Ausblick in zukünftige Haushaltsjahre gestattet, hat die Ergebnisrechnung eine Abrechnung des vergangenen Haushaltsjahres zum Inhalt. Dementsprechend gibt es die folgenden Spaltenköpfe:

- Jahresabschluss des Vorjahres
- Ansatz des Haushaltsjahres
- Ergebnis des Haushaltsjahres
- Vergleich Ansatz ./ Ist

Zum Vergleich werden die Ergebnisse des Vorjahres mit herangezogen, die man aus dem Jahresabschluss der letzten Ergebnisrechnung entnehmen kann. In der Spalte „Ansatz des Haushaltsjahres“ sind die Planansätze des Haushaltsjahres anzugeben. Die Spalte „Vergleich Ansatz ./ Ist“ gibt die Differenz zwischen dem „Ergebnis des Haushaltsjahres“ und dem „Ansatz des Haushaltsjahres“ aus.

Die Ergebnisrechnung wird um die Angaben der Verwendungen des Jahresergebnisses ergänzt. Darin ist nachrichtlich festzuhalten, wie mit dem eventuellen Fehlbetrag beziehungsweise einem Überschuss verfahren wird. Siehe dazu das Kapitel 3.6 zum Thema Haushaltsausgleich.

3.7.2 Finanzrechnung

In der Finanzrechnung werden die tatsächlich im Haushaltsjahr angefallenen Einzahlungen und Auszahlungen aufgeführt. Im Kapitel 3.5.2 wurde schon darauf hingewiesen, dass es im Kontenrahmen des NKHR für die Finanzrechnung die Kontenklasse 6 und 7 gibt. Diese ermöglichen eine originäre Mitführung der Finanzrechnung auf Sachkonten. Da die Finanzrechnung in der kaufmännischen Buchführung nicht zum Standard gehört, hat sich noch kein einheitlicher Buchungsstil entwickelt [vgl. Bernhardt et al. 2005, 422]. In Sachsen erlaubt der Gesetzgeber den Kommunen drei verschiedene Methoden, die in der VwV KomHSys II lit. e. benannt werden.

In der Variante 1 wird die Finanzrechnung in den doppelten Buchungsverbund integriert. Das bedeutet, dass anstelle der Konten „Bank“ oder „Kasse“ direkt auf die Zahlungskonten der Kontenklasse 6 und 7 gebucht wird. Zur Verdeutlichung dient das folgende Beispiel. Es soll eine Mietschuld durch Banküberweisung beglichen werden. Der Buchungssatz lautet dafür: Konto 4231 (Aufwendungen für Mieten und Pachten) an Konto 723 (Auszahlungen für Mieten und Pachten). Allerdings hat dies zur Folge, dass das Bestandskonto „Bank“ nicht fortgeschrieben wird. Um diese Problematik zu lösen, muss eine statistische Mitbuchung erfolgen, d.h. das bilanzielle Bankkonto wird korrigiert, ohne dass ein Gegenkonto angesprochen wird.

Die Variante 2 stellt das Gegenstück zur Variante 1 dar. Die Buchung erfolgt nach der kaufmännischen Praxis und die Finanzrechnungskonten werden statistisch mitgebucht. Für das oben angeführte Beispiel ergibt sich daraus dieser Buchungssatz: Konto 4231 an 1711 (Sichteinlagen bei Banken und Versicherungen) und das Konto 723 wird statistisch mitgebucht.

Die Variante 3 verfolgt einen anderen Ansatz. Dabei werden „die Einzahlungen und Auszahlungen zahlungsartenscharf direkt aus dem Buchungssstoff der Ergebnis- und Bilanzkonten abgeleitet“ [Bernhardt et al. 2005, 422ff]. Für eine Finanzsoftware spielt diese Variante eine untergeordnete Rolle, weshalb an dieser Stelle nicht näher darauf eingegangen werden soll. Für die Varianten 1 und 2 muss von einer Software hingegen

sichergestellt werden, dass die entsprechenden statistischen Konten automatisch mitgebucht werden.

Die Finanzrechnung ist in der Staffelform wie in dem Finanzhaushalt aufzustellen. Es sind aber folgende Abweichungen zu beachten: Der Zahlungsmittelsaldo aus laufender Verwaltungstätigkeit wird nach § 49 Abs. 2 SächsKomHVO-Doppik anders ermittelt. Siehe zur genauen Berechnung das Muster in der Anlage A-12. Allerdings gilt es den § 50 Abs. 3 SächsKomHVO-Doppik zu beachten, in dem es heißt: „Der Zahlungsmittelsaldo aus laufender Verwaltungstätigkeit nach § 49 Abs. 2 Nr. 17 soll zusätzlich in der Form nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 bis 8 ermittelt werden.“ Dies entspricht den Aufstellungen nach dem Finanzhaushalt.

Eine weitere Abweichung stellt der zusätzlich zu ermittelnde Saldo aus haushaltsunwirksamen Vorgängen dar. Darin werden die Zahlungen im Zusammenhang mit der Aufnahme und Tilgung von Krediten zur Liquiditätssicherung ausgewiesen, welche im Finanzhaushalt nicht geplant wird. In der Finanzrechnung muss diese Aufnahme und Tilgung von Kassenkrediten berücksichtigt werden, damit es eine Verbindung zwischen Finanzkonten und Bilanz gibt. Das Gleiche gilt für fremde Finanzmittel, die ebenso ausgewiesen werden müssen. Darunter fallen zum Beispiel durchlaufende Gelder, welche nach § 15 SächsKomHVO-Doppik von der Gemeinde nicht im Haushaltsplan veranschlagt werden dürfen, da diese nicht für die Aufgabenerfüllung zur Verfügung stehen.

3.7.3 Vermögensrechnung (Bilanz)

Zum Jahresabschluss gehört eine Schlussbilanz, welche in Sachsen auch als Vermögensrechnung bezeichnet wird. Diese ist ein Bestandteil der drei Rechnungskomponenten und fundamental für das NHKR, da in ihr die Ergebnisse der anderen beiden Komponenten, die Ergebnis- und Finanzrechnung, eingehen. Demzufolge sind die anderen Rechnungskomponenten vor der Bilanz abzuschließen [vgl. Bernhardt 2008, 704]. Näheres zu diesem Modell findet man unter dem Kapitel 2.3.4. In Sachsen ist die Gliederung der Bilanz im § 51 der SächsKomHVO-Doppik geregelt und muss mindestens die in Tabelle 6 gezeigte Form haben. Die Arten der Rückstellung werden in der Tabelle 7 aufgeführt.

Tabelle 6: Gliederung der Bilanz in Sachsen

Aktivseite	Passivseite
<p>1. Anlagevermögen a) immaterielle Vermögensgegenstände; b) Sonderposten für geleistete Investitionszuwendungen; c) Sachanlagevermögen aa) unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte an solchen, bb) bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte an solchen, cc) Infrastrukturvermögen, dd) Bauten auf fremdem Grund und Boden, ee) Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler, ff) Maschinen, technische Anlagen und Fahrzeuge, gg) Betriebs- und Geschäftsausstattung, Tiere, hh) geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau; d) Finanzanlagevermögen aa) Anteile an verbundenen Unternehmen, bb) Beteiligungen, cc) Sondervermögen, dd) Ausleihungen, ee) Wertpapiere; 2. Umlaufvermögen a) Vorräte; b) öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen; c) privatrechtliche Forderungen, Wertpapiere des Umlaufvermögens; d) liquide Mittel; 3. aktive Rechnungsabgrenzungsposten; 4. nicht durch Kapitalposition gedeckter Fehlbetrag.</p>	<p>1. Kapitalposition a) Basiskapital; b) Rücklagen aa) aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses, bb) aus Überschüssen des Sonderergebnisses, cc) aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen, dd) zweckgebundene und sonstige Rücklagen; c) Ergebnis aa) Vortrag von Fehlbeträgen aus den Vorjahren, bb) Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag; 2. Sonderposten a) für empfangene Investitionszuwendungen; b) für Investitionsbeiträge; c) für den Gebührenaussgleich; d) sonstige Sonderposten; 3. Rückstellungen 4. Verbindlichkeiten a) in Form von Anleihen; b) aus Kreditaufnahmen; c) aus Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommenden Rechtsgeschäften; d) aus Lieferungen und Leistungen; e) aus Transferleistungen; f) sonstige Verbindlichkeiten; 5. passive Rechnungsabgrenzungsposten.</p>

Aktivseite

Die Aktivseite gibt einen Überblick über die Zusammensetzung des Vermögens einer Kommune. Im Folgenden sollen einzelne Punkte der Aktivseite näher betrachtet werden.

Unter dem Anlagevermögen fallen gemäß § 59 Pkt. 3 SächsKomHVO-Doppik solche Vermögensgegenstände, die zur dauerhaften Nutzung in einer Kommune bestimmt sind. Dass der Vermögensgegenstand nicht zum Verkauf bestimmt ist und längerfristig (über ein Jahr) zur Aufgabenerfüllung der Kommune dient, sind Merkmale für seine Dauerhaftigkeit. Unter den Punkt „immaterielle Vermögensgegenstände“ fallen unter anderem Lizenzen für Softwares. Zu beachten ist, dass Software, welche unentgeltlich erworben wurde, nicht aktiviert werden darf [vgl. § 36 Abs. 5 SächsKomHVO-Doppik]. Unter Sonderposten für geleistete

Investitionszuwendungen versteht man Zuwendungen der Kommune an Dritte. Das heißt: die Kommune unterstützt einen Dritten bei einem konkreten Investitionszweck.

Die Regelung dazu im § 36 Abs. 8 ist eine „Kann-Vorschrift“, weshalb keine Aktivierungspflicht für die geleisteten Investitionszuwendungen besteht. Inwieweit eine Aktivierung sinnvoll ist, muss eine Kommune selbst entscheiden. Das Sachvermögen umfasst alle Betriebsmittel einer Kommune wie zum Beispiel unbebaute Grundstücke, Infrastrukturvermögen sowie die Betriebs- und Geschäftsausstattung. Die Untergliederung des Sachanlagevermögens im NKHR ist wesentlich tiefgründiger als im HGB. Dies unterstreicht die Bedeutung für die transparente Darstellung der Mittelverwendung. Das Sachanlagevermögen unterliegt, mit der Ausnahme von Grund und Boden, einer Nutzungsdauer. Siehe zu dem Thema auch Kapitel 3.2 und 3.8.

Der letzte Punkt im Anlagevermögen ist das Finanzanlagevermögen. Entsprechend der Merkmale für Anlagevermögen gehören nur solche Finanzanlagen darunter, die einen langfristigen Anlagecharakter haben. Bei „Anteilen an verbundenen Unternehmen“ wird das anteilige Eigenkapital angesetzt. Dies berechnet sich nach § 59 Nr. 5 SächsKomHVO-Doppik wie folgt:

- gezeichnetes Kapital (Grundkapital);
- plus Kapitalrücklagen;
- plus Gewinnrücklagen;
- plus oder minus Gewinnvortrag/Verlustvortrag;
- plus oder minus Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag;

Das Sondervermögen ist unter § 91 SächsGemO definiert als

- „1. das Vermögen der Eigenbetriebe und der öffentlichen Einrichtungen, für die auf Grund gesetzlicher Vorschriften Sonderrechnungen [...];
- 2. das Vermögen der rechtlich unselbstständigen örtlichen Stiftungen.“

Das Umlaufvermögen ist im Gegensatz zum Anlagevermögen von kurzfristiger Natur. Es wird ständig verbraucht beziehungsweise umgeschlagen. Es ist nicht dazu bestimmt, dauerhaft der Kommune zu dienen. Zum Umlaufvermögen zählen die Vorräte, Forderungen und die liquiden Mittel.

Eine aktive Rechnungsabgrenzung beinhaltet Posten, die zwar zu Auszahlungen im laufenden Haushaltsjahr führen, aber erst im folgenden Haushaltsjahr einen Aufwand darstellen. In diesem Zusammenhang spricht man von „transitorischen Posten“. Dieser Sachverhalt kann zum Beispiel bei Mietzahlungen, Versicherungsbeiträgen oder Leasingraten auftreten, sie stellen damit zahlungswirksame, aber keine ertragswirksame Vorgänge dar.

Die letzte Position auf der Aktivseite ist der „nicht durch Kapitalposition gedeckter Fehlbetrag“. Übersteigt ein Jahresfehlbetrag, welcher auf das Eigenkapital (Kapitalposition) anzurechnen ist, dasselbige, entsteht ein nicht gedeckter Fehlbetrag, da in einer Bilanz negative Werte vermieden werden sollen [vgl. HGB 268 Abs. 3]. Wenn ein solcher Fehlbetrag ausgewiesen wird, liegt eine Überschuldung vor und die Gemeinde hat ihr komplettes Eigenkapital aufgebraucht.

Passivseite

Die Passivseite zeigt, wie sich die Positionen auf der Aktivseite in Fremdbeziehungsweise Eigenkapital aufteilen. Wobei in Sachsen das Eigenkapital die Bezeichnung Basiskapital hat. Nach der Meinung des Verfassers liegt der Grund dafür möglicherweise darin, dass der Gesetzgeber den Begriff strikt von der Privatwirtschaft trennen möchte. Da das Eigenkapital in den Kommunen einzig der Aufgabenerfüllung dient und nicht wie im Unternehmen einen Gewinn erzielen soll.

Die Kapitalpositionen setzen sich aus Basiskapital, Rücklagen und dem Ergebnis aus dem Jahresabschluss zusammen. Rücklagen bilden sich aus den Jahresüberschüssen eines Haushaltsjahres und werden nach § 23 SächsKomHVO-Doppik in Rücklagen des ordentlichen Ergebnisses und des Sonderergebnisses unterschieden.

Die Sonderposten nehmen eine spezielle Rolle im NKHR ein, da man die Passivseite grundsätzlich in die zwei Kapitalarten Eigenkapital und Fremdkapital einordnen kann. Die Sonderposten selbst lassen sich aber nicht klar zuordnen. Darum werden sie zwischen den Eigenkapitalpositionen und den Rückstellungen, welche Fremdkapital darstellen, positioniert. Außerdem werden sie in vier Arten untergliedert: in Sonderposten für Investitionszuwendungen, Investitionsbeiträge, den Gebührenausschlag und für Sonstiges [vgl. Schuster 2008, 122f].

Die Funktion von Sonderposten soll an einem Beispiel erläutert werden. Bekommt eine Kommune für eine Investition, etwa für den Bau einer Schule, einen Zuschuss in Höhe von 100.000 €, so muss für diesen Zuschuss ein Sonderposten für empfangene Investitionszuwendungen gebildet werden. Die Schule wird mit einer Nutzungsdauer von 50 Jahren errichtet und entsprechend abgeschrieben. Genauso muss der Sonderposten über die Dauer von 50 Jahren aufgelöst werden. Die in diesem Fall bestehende jährliche Auflösungsrate von 2.000 € fließt als Ertrag in die Ergebnisrechnung ein.

Das muss getan werden, da die Zuschüsse das Ergebnis respektive den Haushaltsausgleich verfälschen würden, wenn man sie direkt im laufenden Haushaltsjahr

der Anschaffung als Ertrag erfasst. Durch die Auflösung der Sonderposten zur Nutzungsdauer kann dagegen der Ertrag nie höher als der entsprechende Abschreibungsaufwand ausfallen, der Haushaltsausgleich wird dadurch nicht verfälscht. Bei nicht abnutzbaren Vermögensgegenständen verbleibt der Sonderposten bis zum Abgang des Vermögensgegenstands in der Bilanz [vgl. § 40 SächsKomHVO-Doppik]. Entsprechend ist bei Sonderposten für Investitionsbeiträge zu verfahren, nur dass die „Zuschüsse“ in Form von Beiträgen von Bürger/innen erhoben werden, zum Beispiel Abwasserbeiträge.

Bei der Eröffnungsbilanz gilt es bei den Sonderposten, die Ausnahmen nach § 61 Abs. 9 SächsKomHVO-Doppik zu beachten. Diese besagen, dass Zuwendungen, die bis zum 21.12.2000 empfangen worden sind und heute nicht mehr zugeordnet werden können, in einem Sammelposten zusammengefasst werden und dass dieser nach der durchschnittlichen Nutzungsdauer des gesamten Anlagevermögens pauschal aufgelöst wird. Eine Software muss dafür sorgen, dass die Sonderposten entsprechend des ihnen zugehörigen Vermögensgegenstandes aufgelöst werden.

Rückstellungen sind gemäß § 85a SächsGemO definiert: „Für ungewisse Verbindlichkeiten und für hinsichtlich ihrer Höhe oder des Zeitpunktes ihres Eintritts unbestimmte Aufwendungen sind Rückstellungen in angemessener Höhe zu bilden.“ Diese dürfen nur aufgelöst werden, wenn der Grund ihrer Bildung entfallen ist. Rückstellungen sind damit deutlich von Rücklagen abzugrenzen. Während Rücklagen zum Eigenkapital gehören und durch einen Überschuss im Haushaltsjahr entstehen, sind Rückstellungen dem Fremdkapital zuzuordnen. In Sachsen sind nach § 41 der SächsKomHVO-Doppik zwischen zehn Arten von Rückstellungen zu unterscheiden, welche in der nachstehenden Tabelle aufgeführt sind.

Tabelle 7: Arten der Rückstellung [für die Spalte „Begründung“ vgl. Siemonsmeier 2005, §48 18f]

Nr.	Rückstellungen für ...	Begründung
1	Pensionen und Beihilfen	für anfallende Verpflichtungen aus Pensionszahlungen
2	Entgeltzahlung für Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen von Altersteilzeit, Urlaubsansprüche, Überstunden	für die Verpflichtungen bei Inanspruchnahme von Altersteilzeit
3	die Rekultivierung und Nachsorge von Deponien	für die Aufwendungen, um den in der abgelaufenen Periode ausgebeuteten Teil des Geländes zu rekultivieren
4	die Sanierung von Altlasten und sonstige Umweltschutzmaßnahmen;	Aufwendungen um Verunreinigungen des Bodens zu beseitigen
5	ungewisse Verbindlichkeiten aus steuerkraftabhängigen Umlagen im Rahmen des Finanzausgleichs	für aufgrund steigender Einnahmen zukünftig geringeren Zuweisungen aus Finanzausgleichsmittel; höhere Kreisumlagen

Nr.	Rückstellungen für ...	Begründung
6	ungewisse Verbindlichkeiten aufgrund von Steuerschuldverhältnissen	für Steuern und Abgaben, für die Kommune Steuerschuldner ist
7	drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren und Verwaltungsverfahren	als Beklagter für Prozesskosten und wahrscheinlichen Zahlungsverpflichtungen zum Beispiel Rückzahlungen von Fördermitteln, als Kläger für Prozesskosten
8	drohende Inanspruchnahme aus Bürgschaften, Gewährverträgen und ähnlichen Rechtsgeschäften	wahrscheinliche Zahlungsverpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen
9	unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung im Haushaltsjahr	unterlassene Instandhaltungen im laufenden HHJ, die aber konkret für das folgende geplant sind
10	vertragliche Verpflichtungen zur Gegenleistung gegenüber Dritten	begründete Verpflichtungen gegen Dritte, deren Höhe noch nicht bekannt ist

In der Bilanzposition „Verbindlichkeiten“ werden alle Schulden der Kommune, die in Höhe und Fälligkeit feststehen, aufgeführt [vgl. Bernhardt et al. 2005, 345]. In der Bilanz muss die in der Tabelle 6 gezeigte Untergliederung aufgeführt werden. Abweichend von dieser Darstellung muss nach § 54 Abs. 3 SächsKomHVO-Doppik dem Jahresabschluss eine Verbindlichkeitsübersicht beigelegt werden, die eine tiefgründigere Gliederung der Verbindlichkeiten vorsieht. Siehe dazu die Anlage A-15 mit dem Muster zur Verbindlichkeitsübersicht.

Der letzte Posten auf der Passivseite ist der „passive Rechnungsabgrenzungsposten“. Er enthält transitorische Posten, bei denen es sich um Geschäftsvorfälle handelt, die im laufenden Haushaltsjahr zu Einnahmen geführt haben, aber erst im folgenden Haushaltsjahr einen Ertrag darstellen [vgl. Bernhardt et al. 2005, 349].

3.8 Abschreibung und geringwertige Wirtschaftsgüter

In diesen Abschnitt sollen die gesetzlichen Regelungen in Sachsen bezüglich der Abschreibungen dargelegt werden.

3.8.1 Abschreibung

Abschreibungen stellen einen wertmäßigen Aufwand dar, der sich durch die Wertminderung eines Vermögensgegenstandes im Anlagevermögen einer Kommune ergibt. Dies wird dadurch ermittelt, in dem man die Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungskosten eines Vermögensgegenstandes auf eine festgelegte Nutzungsdauer

verteilt. Da die Abschreibung in gleichen Monatsraten erfolgt, spricht man von „lineare Abschreibung“. Eine zulässige Ausnahme bildet in Sachsen nur noch die Abschreibung nach Leistungsabgabe, insofern sie dem Nutzungsverlauf näher kommt.

Die Abschreibung beginnt in dem Monat der Anschaffung oder Herstellung, wobei für die jeweiligen Vermögensgegenstände ein Abschreibungsplan erstellt wird – man nennt dies eine „planmäßige Abschreibung“. Im Gegensatz stellt die außerplanmäßige Abschreibung eine „Wertminderung“ dar, sobald eine nicht vorhersagbare dauerhafte Wertminderung eines Vermögensgegenstandes erfolgt. Diese Unterscheidung ist in Sachsen auch dahingehend wichtig, dass außerplanmäßige Abschreibungen im Sonderergebnis berücksichtigt werden, wohingegen planmäßige Abschreibungen den ordentlichen Ergebnis zugeordnet werden.

Durch Abschreibungen soll nach Ablauf der Nutzungsdauer die Finanzierung einer Ersatzinvestition sichergestellt werden. Dies ergibt sich aber nur, wenn den Aufwand der Abschreibung auch mit entsprechenden Erträgen gedeckt wird. Ist das nicht der Fall, entsteht dadurch eine Bilanzverkürzung, indem das Anlagevermögen und Eigenkapital in gleicher Weise gemindert wird [vgl. Baumann Praxis-Lexikon, Bernhardt et al. 2005, 411].

Zur Ermittlung der Nutzungsdauer liegt der SächsKomHVO-Doppik in Sachsen eine Abschreibungstabelle bei, von der nur in begründeten Fällen abgewichen werden darf. Für Gegenstände, die nicht aufgeführt sind, muss man auf vergleichbare Tabellen insbesondere der Steuerverwaltung zurückgreifen beziehungsweise die Nutzungsdauer durch Bildung sachgerechter Analogien ermitteln [vgl. § 44 Abs. 3 ebd.]. Problematisch könnten die großen Zeitspannen sein, die in den Abschreibungstabellen für die meisten Gegenstände zur Verfügung stehen. So können zum Beispiel Verwaltungsgebäude je nach Beschaffenheit zwischen 60 und 80 Jahren abgeschrieben werden. Durch diese Spielräume ist es den Kommunen zwar möglich, auf ihre individuelle Situation einzugehen, allerdings erschwert das den interkommunalen Vergleich. Softwarebezogen scheint es zudem nicht wie in anderen Bundesländern sinnvoll zu sein, bereits bei Anlage eines Vermögensgegenstandes eine Nutzungsdauer vorzuschlagen. Besser wäre es wohl, die Abschreibungstabelle in der Software zu hinterlegen, um ein leichtes Nachschlagen zu ermöglichen.

3.8.2 Geringwertige Wirtschaftsgüter

Unter geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG) versteht man abnutzbare bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nur geringe Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungskosten verursachen. Die Wertegrenzen sind im § 44 Abs. 5 der SächsKomHVO-Doppik geregelt. Zu beachten gilt, dass dieser Paragraf mit einer Verordnung vom 18. November 2008 geändert wurde.

Die aktuellen Wertegrenzen unterscheidet man in Sachsen in zwei Gruppen.

1) Bei AHK von ≤ 150 € besteht ein Wahlrecht. Man hat in diesem Fall die Möglichkeit, sofort einen Aufwand in Höhe der AHK zu verbuchen. In einem andern Fall kann man den Vermögensgegenstand in der Bilanz aktivieren und zum Ende des Haushaltsjahres vollständig abschreiben.

2) Liegen die AHK eines Vermögensgegenstandes zwischen 150 und 1.000 €, ist ein sogenannter Sammelposten am Jahresende zu bilden, dieser wird in den folgenden vier Jahren abgeschrieben. Zur Verdeutlichung dient folgendes Beispiel: Es werden drei Vermögensgegenstände mit den Werten 750€, 250€ und 500€ im Haushaltsjahr angeschafft. Es muss folglich ein Sammelposten in Höhe von 1500€ gebildet werden, wobei die Abschreibung 300€ beträgt. Es ist zu beachten, dass bereits im Jahr der Anschaffung die Abschreibung beginnt und damit insgesamt fünf Jahre abzuschreiben sind.

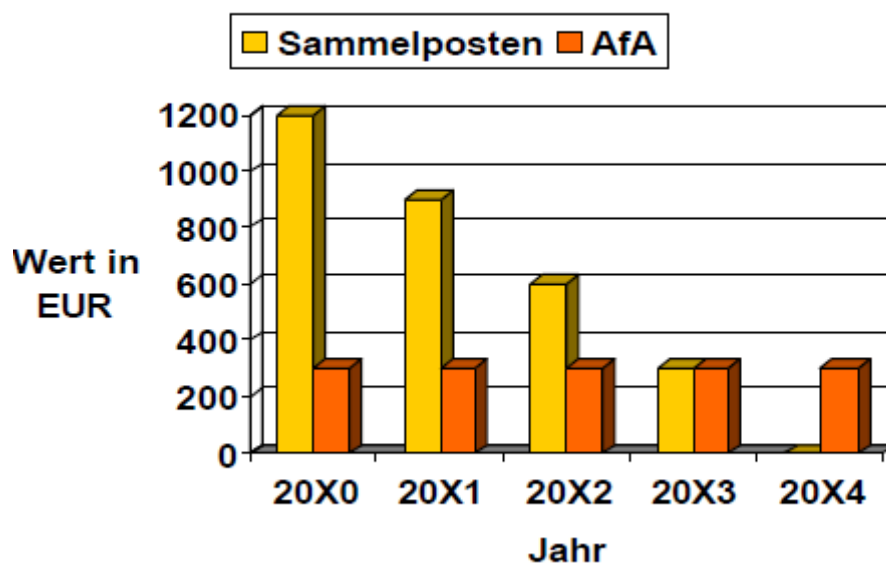


Abbildung 11: Abschreibung GWG [Döscher 2008, 548]

Werden Vermögensgegenstände aus dem Sammelposten vorzeitig veräußert oder verlieren ihren Wert, hat dies keinen Einfluss auf die Abschreibung des Sammelposten.

Für Vermögensgegenstände mit AHK \leq 1.000 €, die bereits bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz im Besitz einer Kommunen sind, gewährt das Land Sachsen eine Sonderregelung. Die Kommunen können sich entscheiden, ob sie die Regeln nach § 44 Abs. 4 der SächsKomHVO-Doppik rückwirkend verwenden oder ein anderes Abschreibungsverfahren bis zum Ende der Nutzungsdauer anwenden.

Bei ausnahmslos allen Wertgrenzen gilt es zu beachten, dass die AHK um einen darin enthaltenen Vorsteuerbetrag zu vermindern sind. Die Voraussetzung dafür lautet, dass man vorsteuerabzugsfähig ist. Dies trifft auf Kommunen grundsätzlich nicht zu, außer bei Betrieben gewerblicher Art. Demzufolge sind bei Kommunen die Bruttobeträge bei den Wertgrenzen entscheidend.

4 Aufgaben zur länderspezifischen Anpassung der Software OK.FIS

In diesem Kapitel sollen anhand der im Kapitel 3 aufgeführten Gesetzeslagen notwendige Schritte zur Anpassung der Software OK.FIS aufgezeigt werden. Im ersten Abschnitt werden die theoretischen Grundlagen des Customizing erläutert. Im Anschluss daran soll kurz die Software OK.FIS vorgestellt und ausgewählte Arbeiten zur Anpassung mithilfe von Beispielen erläutert werden.

4.1 Customizing von Standardsoftware

Bevor auf die konkreten Anpassungen einer Finanzsoftware bezüglich des NKHR in Sachsen eingegangen wird, geht es in diesem Teil zunächst einmal darum, die theoretischen Grundlagen zu betrachten. Dabei soll der Begriff Standardsoftware definiert und anschließend die Formen der möglichen Anpassungen solcher Software vorgestellt werden.

4.1.1 Standardsoftware und Individualsoftware

Betriebliche Software lässt sich in zwei größere Bereiche unterteilen: in Individual- und Standardsoftware. Sie bilden jeweils das Gegenstück zum anderen. Im Folgenden sollen die Begriffe und Unterschiede dieser Softwares gezeigt werden.

Am Anfang der Entwicklung von Computerprogrammen gab es nur die Individualsoftware. Jede Software wurde für einen Auftraggeber explizit entworfen und angefertigt. Das hatte den großen Vorteil, dass die Software auf die Probleme und Strukturen eines Unternehmens vollständig angepasst waren. Daraus ergaben sich aber vielfältige Nachteile. Zum einen ändern sich die organisatorischen Rahmenbedingungen eines Unternehmens laufend, sodass die Software ständig angeglichen werden muss. Zum anderen ist es nicht möglich, die Individualsoftware in weiteren Unternehmen einzusetzen und somit die Entwicklungskosten auf mehrere Abnehmer zu verteilen [vgl. Thome 2006, 155].

Aus diesen Gründen entwickelten sich mit der Zeit aus der Individualsoftware standardisierte Programme – die Standardsoftwares. Diese decken einen klar definierten Aufgabenbereich ab und können als fertiges Produkt erworben werden. Dabei stehen nicht mehr die individuellen Gegebenheiten eines Unternehmens im Vordergrund, stattdessen

bieten sie einen allgemeinen Lösungsansatz für eine Problemstellung, zum Beispiel ein konkretes Buchungssystem, an. Nach Disterer et al. [2003] spricht man von einer Standardsoftware wenn:

- „- sie in Unternehmen verschiedener Struktur eingesetzt werden kann,
- sie an dieses Unternehmen in gewissem Maße angepasst werden kann, ohne den Programmcode zu ändern („Customizing“)
- die Entwicklung der Software abgeschlossen ist und der Beschaffungspreis feststeht“ [ebd., 383].

Aufgrund der Tatsache, dass die Software in mehreren Unternehmen eingesetzt werden kann, ist eine vollständige Abpassung an das Unternehmen im Gegensatz zur Individualsoftware nicht möglich. Folglich muss es in der Software eine Möglichkeit zur Angleichung geben, was durch Customizing realisiert wird.

4.1.2 Customizing

Customizing stammt von dem Englischen „to customize“ ab und bedeutet soviel wie „anpassen“. In der Datenverarbeitung versteht man unter den Begriff „Customizing“ alle Handlungen, die nötig sind, um eine Standardsoftware an die konkreten Anforderungen des Endbenutzers anzupassen [vgl. Staud 2006, 39]. Ziel ist es, den standardisierten Auslieferungszustand einer Software in einen vom Anwender gewünschten Soll-Zustand zu überführen, ohne den Quellcode selbst zu verändern.

Gründe dafür können beispielsweise länderspezifische Ursachen wie Sprache, Währung oder Gesetze sein. Zudem sind sie durch die Abbildung von betrieblichen Prozessen und Organisationsstrukturen bedingt. Dafür werden grundsätzlich zwischen zwei Vorgehensweisen unterschieden: der „Konfiguration“ und der „Parametrisierung“. In der Praxis treten diese beiden Arten häufig in gemeinsamer Form auf. Zusätzlich kann es nach Wendt [2008] im Rahmen des Customizing notwendig sein, Erweiterungsprogrammierungen vorzunehmen, wenn gewisse Funktionsanforderungen von einer Software nicht erfüllt werden können.

Jede Software besteht aus mehreren unterschiedlichen Softwaremodulen [vgl. Balzert 1998, 234]. Bei der Konfiguration einer Software werden die für ein Unternehmen benötigten Softwaremodule ausgewählt. Diese Module können sowohl im Standardprogramm des Herstellers integriert sein als auch separat in Form von Spezialmodulen existieren, die von Drittanbietern zur Verfügung gestellt werden. Durch die Modalisierung der Software ist es den Anwendern möglich, nur die von ihnen benötigten

Softwarebestandteile auszuwählen, was zur besseren Performanz des Systems und zu einer Kostensenkung beiträgt [vgl. Wendt 2008].

Bei der Parametrisierung wird die gewünschte Funktionalität der Software durch das Setzen von Parametern ermöglicht [vgl. Stahlknecht/Hasenkamp 2006, 213]. Der Anwender ist so in der Lage, den Programmablauf und die Funktionalität zu steuern. Als Voraussetzung muss dies aber bereits in der Standardsoftware enthalten sein, andernfalls ist eine Erweiterungsprogrammierung erforderlich. Wenn die Anpassungen im eigentlichen Sinne – Konfiguration und Parametrisierung – nicht möglich sind, können individuelle Ergänzungen vom Hersteller angeboten werden.

Im nächsten Abschnitt möchte diese Arbeit aufzeigen, wie eine Standardfinanzsoftware an die gesetzlichen Regelungen und Gesetze in Sachsen angepasst werden muss. Diese Aufgabe konkretisiert sich in Form von Parametrisierung. Dabei werden die Konten als Parameter gesehen, welche die Funktion der Software maßgeblich steuern.

4.2 Die Software OK.FIS

Die AKDB ist eine 1971 gegründete Anstalt des öffentlichen Rechts, deren Träger die kommunalen Spitzenverbände in Bayern sind. Sie erstellt für Kommunen in Deutschland innovative Softwarelösungen, darunter auch die Software „Offenes Kommunales Finanz-Informationssystem“ (OK.FIS). Dieses bietet für die Kommunen ein vollständiges Verfahren zum Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen an. Die Abbildung 13 zeigt den modularen Aufbau von OK.FIS.

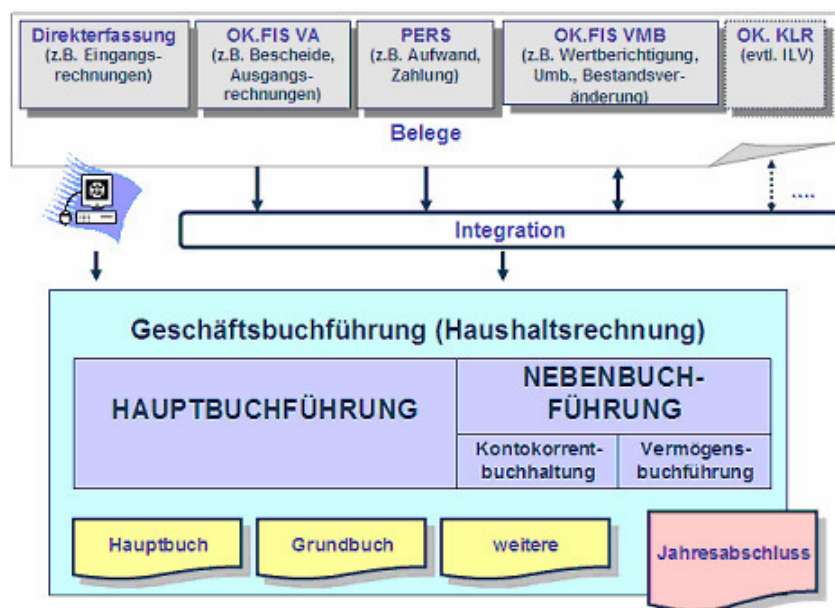


Abbildung 12: Bestandteile des OK.FIS [AKDB]

Das Kernstück der Software bildet die Geschäftsbuchführung, in welcher die Bestandsveränderungen, Aufwendungen und Erträge gebucht werden. Im Jahresabschluss erfolgt ein Abschluss der Buchführung für das abgelaufene Jahr und die Ergebnisse werden in das folgende Jahr übernommen. Auf die Funktionen der Jahresrechnung kann jederzeit zurückgegriffen werden, damit stehen stets aktuelle Daten zu Verfügung.

Die Vermögensbuchführung (VMB) ist ein wesentlicher Bestandteil des NKHR, weshalb sie auch vollständig ins OK.FIS integriert wurde. In dieser findet die Verwaltung der immateriellen und materialen Vermögensgegenständen einer Kommune statt, die erforderlichen doppischen Buchungen werden automatisch auf die entsprechenden Sachkonten gebucht. Anhand von Parametern für Vermögensgegenstände in der VMB wird die bilanzielle Abschreibung gesteuert. Für die Lieferung von internen Steuerungsinformationen kann die Kommune auf das Modul der KLR zurückgreifen. [vgl. AKDB]

4.3 Anpassungen von Konten- und Produktrahmen

In diesem Abschnitt sollen die Aufgaben bezüglich der Länderanpassungen beschrieben werden. Als Grundlage dienen die in Kapitel 3 vorgestellten gesetzlichen Regelungen innerhalb Sachsens. Die nachstehende Abbildung 13 zeigt den Zusammenhang zwischen Produkt- und Kontenrahmen im OK.FIS System.

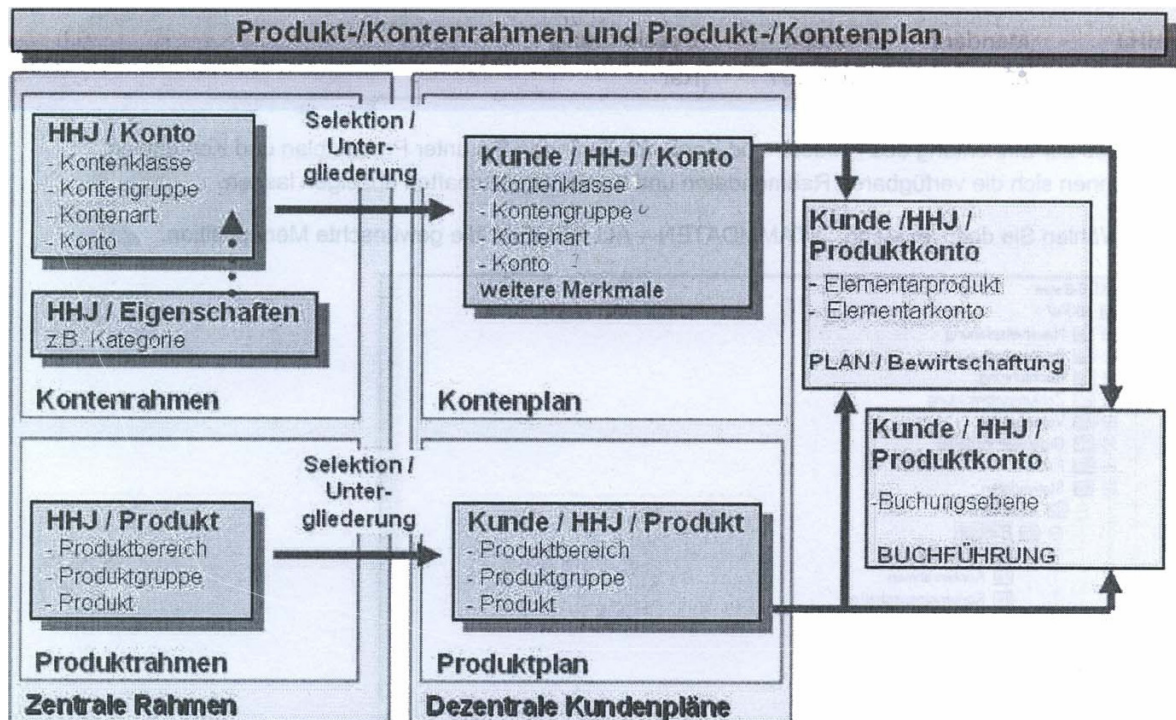


Abbildung 13: Verknüpfung von Produkt- und Kontenrahmen im OK.FIS

Wie aus der Darstellung ersichtlich wird, bilden die Konten und Produkte die Grundlage für die Umsetzung des NKHR im OK.FIS. Zum einen erfolgt auf den Produktkonten die Planung für das Haushaltsjahr. Zum anderen benötigt man die Konten für die eigentliche Buchführung, zusätzlich stellen sie aber auch die Grundlage zur Erstellung der Pflichtauswertungen zum Haushaltsplan und Jahresabschluss dar. Darum soll in den nächsten beiden Abschnitten konkrete Maßnahmen für die länderspezifischen Anpassungen des Konten- und Produktrahmen aufgezeigt werden.

4.3.1 Produktkonten

Zur Aufgabenerfüllung der Software muss notwendigerweise ein Produktrahmen hinterlegt werden. Im Kapitel 3.4 wurden dazu die sächsischen Regelungen dargelegt. Um den Produktrahmen in der Software zu hinterlegen, muss die Produkthierarchie abgebildet werden, durch die ein Produkt eine eindeutige ID erhält. Dafür muss festgelegt werden, wie viele Stellen einer Stufe besitzt. Das ist von immenser Wichtigkeit, weil so sichergestellt wird, dass sich aus der ID des Produktes die richtige Zuordnung ergibt.

Tabelle 8: Struktur des Produktrahmens

Produktbereich	Produktgruppe	Produkt-Untergruppe	Produkt	Stufe (Anzahl der Stellen)	Bezeichnung
12				1 (2)	Sicherheit und Ordnung
	121			2 (1)	Statistik und Wahlen
		1211		3 (1)	Statistik
			121101	4 (2)	Statistische Angelegenheiten, eigene Statistiken und Auftragsstatistiken aller Art

Diese erweiterte Tabelle 8 [vgl. Tabelle 3] zeigt die in Sachsen geforderte Struktur. Aus einem Produkt zum Beispiel 121101 ergibt sich aus den ersten beiden Ziffern „12“ der Produktbereich – in diesem Fall Sicherheit und Ordnung. Die nächsten beiden Ziffern stehen für die Produktgruppe und -untergruppe, das Produkt selbst wird mit den letzten zwei Ziffern definiert.

Wie im Kapitel 3.4 erläutert, ist die Produktuntergruppe eine sächsische Besonderheit, wobei nur ein Teil davon vom SMI verbindlich vorgeschrieben wurde. Damit entsteht für den Softwareanbieter die Fragestellung, inwieweit der Produktrahmen von ihnen festgelegt werden soll. Dabei muss eine Abwägung zwischen den individuellen Wünschen der jeweiligen Kommune und den Bestrebungen des Softwareherstellers, das Softwareangebot zu vereinheitlichen und damit eine Erleichterung bei Wartung und Pflege zu erreichen.

Ein Kompromiss könnte darin bestehen, dass der Produktrahmen bis zu den Produktuntergruppen (einschließlich der verbindlich und empfohlen Produktuntergruppen) vorgegeben wird. Die Produkte selbst werden aber von den Kommunen angelegt. Beachtet werden muss in diesem Zusammenhang, dass eine spätere Änderung des Produktrahmens nur schwer möglich ist. Da die Produkte zur Planung des Haushaltsjahres notwendig sind, führt eine Modifikation zu erheblichen Problemen bei der Vergleichbarkeit der einzelnen Haushaltsjahre.

4.3.2 Kontenrahmen

Neben den Produkten stellen die Konten des Kontenrahmens einen der wichtigsten Bestandteile zur Funktionssteuerung der Software dar. So werden die Konten nicht nur in der klassischen Buchführung, in der sie benötigt werden, eingesetzt, sondern sie bilden zusammen mit den zugeordneten Konteneigenschaften zum Beispiel die Grundlage für die

Auswertungen des Haushaltsplans und Jahresabschlusses. Der Aufbau der Kontenhierarchie entspricht dem der Produkthierarchie. Die Kontennummer stellt gleichzeitig die eindeutige ID im System dar, aus der sich die Position des Kontos im Rahmen ermitteln lässt. In der Tabelle 9 ist ein Auszug aus dem Kontenrahmen wie er in der Software hinterlegt werden muss.

Tabelle 9: Struktur des Kontenrahmens

ID	Stufe	Bezeichnung
0	1	Immaterielles Vermögen und Sachanlagevermögen
00	2	Immaterielle Vermögensgegenstände
001	3	Gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte
....		
202	3	Rücklagen
2021	4	Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses

Der Kontenrahmen ist nach den gesetzlichen Regelungen – wiedergegeben im Kapitel 3.3 – aufzubauen. Er muss dabei alle Konten enthalten, die vom System zur Funktionsfähigkeit gebraucht werden. Zum Beispiel ist das Konto 2021 – Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses – im Rahmen erforderlich, sodass in der Software zum Jahresabschluss ein eventueller Überschuss verbucht werden kann. Das Gleiche gilt in noch stärkerem Maße für Pflichtauswertungen, die nur dann automatisiert erzeugt werden können, wenn die richtigen Konten den einzelnen Positionen zugeordnet sind. Damit dies aber einheitlich möglich ist, müssen die entsprechenden Konten in der Software – genauer im Kontenrahmen – fest hinterlegt sein. Eine detaillierte Beschreibung zum Erstellen von Auswertungen enthält der nächste Abschnitt 4.4.

Neben den Konten an sich sind, wie oben bereits erwähnt, zu jedem Konto noch Eigenschaften zu definieren. Diese Eigenschaften bestimmen, wie die Software mit den Konten zu verfahren hat. Um dies zu verdeutlichen, hier ein einfaches Beispiel: Nur Konten mit der Eigenschaft „Haushaltsplan“ können zur Haushaltsplanung genutzt werden.

In der Tabelle 10 sind einigen Konten entsprechende Eigenschaften zugeordnet worden

Tabelle 10: Beispiele für Konteneigenschaften im OK.FIS

Konto	Kontoeigenschaft	Zusatz	Text
0*	HPL		Haushaltsplankonto
10*	HPL		Haushaltsplankonto
11*	HPL		Haushaltsplankonto
17*	GELD		Geldkonto (Liquide Mittel)
38*	ILV		Interne Leistungsverrechnung
48*	ILV		Interne Leistungsverrechnung
0*	KAT	BA	Bestandskonto „Aktiv“
1*	KAT	BA	Bestandskonto „Aktiv“
2*	KAT	BP	Bestandskonto „Passiv“
313	VMB		Vermögensbuchführung

Die Konteneigenschaft VMB (Vermögensbuchführung) besagt, dass diese Konten mit dem Modul der VMB verknüpft sind. Das trifft folglich auf alle Konten des Anlagevermögens zu. Zusätzlich müssen aber auch noch die Konten der Sonderposten 313 die Eigenschaft VMB erhalten, da diese, wie im Kapitel 3.7.3 gezeigt, mit den Vermögensgegenständen aufgelöst werden.

Ein weiteres Beispiel wären die kategorischen Eigenschaften (KAT) mit den jeweiligen Zusätzen, sodass alle Konten der Klasse 0 die KAT vom Bilanzkonto Aktiva (BA) haben. Jedem Konto muss eine kategorische Eigenschaft zugeordnet sein, was etwas für Plausibilitätskontrollen in der Software notwendig ist. Insgesamt gibt es 24 verschiedene Kontoeigenschaften, wobei jede einzelne dieser Eigenschaften mindestens einem Konto zugeordnet werden muss. Die Konten selbst können mehrere Eigenschaften haben.

Die Parametrisierung der Konten und die der Kontenrahmen stellen zusammen die Basis für eine funktionierende Software dar und müssen im Zuge einer Länderanpassung an die sächsischen Gegebenheiten festgelegt werden.

4.4 Musterauswertung

Ein wichtiger Bestandteil einer länderspezifischen Anpassung sind die Pflichtauswertungen im NKHR. Nachstehend sollen die Aufgaben zur Erstellung für die sächsischen Auswertungen am Beispiel des Teilergebnishaushaltes gezeigt werden.

Die Konten spielen, wie im vorherigen Kapitel beschrieben, eine entscheidende Rolle. In der folgenden Tabelle sind allen Positionen die entsprechenden Konten zugeordnet worden. Das Zeichen * in der Spalte „Kontengruppen bzw. -arten“ bedeutet, dass alle Konten, die mit dieser Nummer beginnen, gemeint sind. Die Kontennummern sind entsprechend aus dem Kontenrahmen des Landes Sachsen entnommen [vgl. VwV KomHSys].

Tabelle 11: Kontenzuordnung für den Teilergebnishaushalt

	Ertrags- und Aufwandsarten	Kontengruppen bzw. -arten
	Steuern und ähnliche Abgaben	30*
+	Zuwendungen (Zuweisungen und Zuschüsse), Umlagen nach Arten und aufgelöste Sonderposten	31*
	darunter: Umlagen	318*
	aufgelöste Sonderposten	315*
+	sonstige Transfererträge	32*
+	öffentlichrechtliche Leistungsentgelte	33*
+	Privatrechtliche Leistungsentgelte	341*, 342*, 346*
+	Kostenerstattungen und Kostenumlagen	348*
+	Finanzerträge (Zinsen, Erträge aus Beteiligungen und ähnliche Erträge)	36*
+/-	aktivierte Eigenleistungen und Bestandsveränderungen	371*, 372*
+	sonstige ordentliche Erträge	351*, 352*, 358*, 359*
=	anteilige ordentliche Erträge	Summenzeile
	Personalaufwendungen	40*
+	Versorgungsaufwendungen	41*
+	Aufwendungen für Sach und Dienstleistungen	42*
+	planmäßige Abschreibungen	47*
+	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	45*
+	Transferaufwendungen wie Abschreibungen auf Investitionsförderungsmaßnahmen	43*
+	sonstige ordentliche Aufwendungen	44*
=	anteilige ordentliche Aufwendungen	Summenzeile
	anteilige Abdeckungen von Fehlbeträgen aus Vorjahren	205*
=	anteiliges veranschlagtes ordentliches Ergebnis (veranschlagter Aufwands/Ertragsüberschuss, Nr. 2 ./, Nr. 4 + Nr. 5)	Summenzeile
	Erträge aus interner Leistungsverrechnung	38*
	Aufwendungen für interne Leistungsverrechnung	48*
	kalkulatorische Kosten	
	kalkulatorischer Vortrag eines Fehlbetrages aus dem Vorjahr	
=	veranschlagtes kalkulatorisches Ergebnis (Nr. 7 ./, Nr. 8 + Nr. 9 + Nr. 10)	Summenzeile
=	veranschlagter Nettoressourcenbedarf/überschuss (Nr. 6 + Nr. 11)	Summenzeile

Der Ertragsart „Steuern und ähnliche Abgaben“ wird die Kontengruppe 30 zugeordnet. Da in dieser nur die Erträge von „Steuern und ähnliche Abgaben“ enthalten sind, kann auf eine weitere Untergliederung auf die Kontenart verzichtet werden. In der Software wirkt das als Filter, der dafür sorgt, dass die Salden der Konten, deren ID mit 30 beginnt unter der Position „Steuern und ähnliche Abgaben“ addiert werden. Entsprechend ist bei den anderen Positionen zu verfahren. Einen Sonderfall nehmen die im Teilergebnishaushalt zu

veranschlagenden kalkulatorischen Kosten ein, da diesen keine Konten zugeordnet werden können.

Der Grund dafür ist, dass naturgemäß die kalkulatorischen Kosten nicht in der doppelten Buchführung eingehen, sondern nur in der Kosten- und Leistungsrechnung berücksichtigt werden. Darum müssten diese Werte aus dem KLR-Modul der Software geholt werden, wenn sie bei der Erstellung der Auswertung automatisiert mit ausgegeben werden sollen. Um dies sicherzustellen, muss gegebenenfalls eine Schnittstelle programmiert werden. Eine Alternative wäre es, diese Werte manuell bei der Erstellung der Software mitzugeben.

Wie im Beispiel zum Teilergebnishaushalt muss mit den anderen Pflichtauswertungen, die im Kapitel 3 unter anderem zum Haushaltsplan und zum Jahresabschluss aufgeführt wurden, verfahren werden. Im Anhang sind zu allen relevanten Mustern die Konten zugeordnet worden.

4.5 Vermögensbuchführung

Im NKHR muss das gesamte Vermögen einer Kommune erfasst werden, aus diesem Grund nimmt die Vermögensbuchführung (VMB) eine wichtige Rolle in der Finanzsoftware ein. Den Anwendern vom OK.FIS steht dafür das VMB-Modul zur Verfügung.

Innerhalb des Kapitels 3 wurden die sächsischen Grundlagen zur Vermögensbewertung aufgezeigt. Dabei wurde herausgestellt, dass es in Sachsen eine eigene Abschreibungstabelle gibt. In dieser sind zu Vermögensarten jeweils verbindliche Nutzungsdauern angegeben. Bei der Erfassung eines Gegenstandes wird diesem immer eine Vermögensart zugeordnet, in Sachsen sind diese zum Teil durch die Abschreibungstabelle vorgegeben. Die folgende Tabelle soll diesen Sachverhalt an Beispielen verdeutlichen.

Tabelle 12: Merkmale von Vermögensgegenständen

VMA ID	Bezeichnung	Nutzungs- dauer in Jahren	AFA Ja/Nein	Konto für Abschreibung	Aktiv- konto
001	EDV-Software	4	Ja	4711	001
012	Ackerland		Nein	5139 (außerplanmäßig)	012
027	Verwaltungsgebäuden	65	Ja	4711	027
0381	Lärmschutzwände	40	Ja	4711	038
0382	Ampel- und Signalanlagen	22	Ja	4711	038

In der ersten Spalte steht die Vermögensart ID, welche für die eindeutige Zuordnung in der Software sorgt. Dies kann mit der ID des Aktivkontos im Kontenrahmen übereinstimmen, was die Pflege der Vermögensbuchführung für den Benutzer erleichtert. Zum Beispiel lautet das Aktivkonto für EDV-Software 001. Diese Übereinstimmung ist aber nicht zwingend notwendig, da unabhängig davon jeder Vermögensart ein Bestandskonto zugeordnet sein muss.

Neben dem Aktivkonto gibt es noch weitere Eigenschaften. Eine von diesen Parametern ist, ob eine Abschreibung erfolgt und wenn ja auf welches Konto diese gebucht werden muss. Diese Angaben müssen aber nicht zwangsweise von einer Software vorgegeben werden, stattdessen kann der Anwender sie selbständig ändern. Dies ist bei der Nutzungsdauer sogar erforderlich, da Sachsen, wie bereits erwähnt, eine gewisse Spannbreite erlaubt. Die Software kann also nur einen Vorschlag, zum Beispiel den Mittelwert, erbringen. Alternativ könnten auch die Mindest- oder Maximallaufzeiten vorgeschlagen werden. Das müsste mit einem Pilotkunden abgesprochen werden. Nicht ratsam ist es hingegen, für unterschiedliche Anwender in Sachsen individuelle Pläne zu den Vermögensarten anzubieten, da dies die Pflege und die Wartungsarbeiten merklich erhöhen würde. Indes könnte ein Benutzer eigene Pläne anlegen, die er aber dann selbst pflegt.

5 Zusammenfassung und Ausblick

Der Umstieg in der öffentlichen Verwaltung von der Kameralistik auf das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen ist in Sachsen beschlossene Sache. Die Grundlagen dafür wurden auf der Innenministerkonferenz 2003 in Jena gelegt. Die sächsischen Gemeinden müssen bis zum 01.01.2013 ihr Rechnungswesen umgestellt haben. Dieses System, das sich an den Prinzipien der doppelten Buchführung der Privatwirtschaft orientiert, soll dazu beitragen, die Verwendung der öffentlichen Mittel transparenter zu machen und die tatsächliche Finanzsituation einer Gemeinde darzustellen.

Erreicht wird das durch den Wechsel vom Geldverbrauchssystem der Kameralistik auf das Ressourcenverbrauchssystem der Doppik. Damit ist es auch möglich zu erkennen, ob das von Politiker/innen gesteckte und gewünschte Ziel der intergenerativen Gerechtigkeit erreicht wird. Aus der Doppik können dafür die nötigen Daten wie zum Beispiel durch die Abschreibungen auf das Anlagevermögen oder durch die Bildung von Pensionsrückstellungen gewonnen werden.

Der Arbeitsaufwand für die Umstellung mag im ersten Augenblick für die Gemeinden enorm erscheinen. Dieser ist aber nur einmalig zu leisten und dafür erhalten sie ein System, das für die Anforderungen der Zukunft gerüstet ist. Allerdings kann dieses nur den Rahmen bieten. Die richtigen Schlüsse aus den gelieferten Daten zu ziehen und einen verantwortlichen Umgang mit öffentlichen Mitteln zu gewährleisten, obliegt weiterhin den zuständigen Personen vor Ort.

Im föderalen System der Bundesrepublik Deutschland liegt die Gestaltung des kommunalen Rechts bei den einzelnen Bundesländern. Da unterschiedliche Vorstellungen und Voraussetzungen bei der Umsetzung der Reform existieren, haben sich in den Bundesländern eigene Rechtsprechungen entwickelt. Im Rahmen dieser Arbeit wurden die wichtigsten Merkmale der sächsischen Gesetzgebung skizziert. Dabei ergaben sich im Vergleich zu anderen Bundesländern weit reichende Abweichungen. Die bedeutendsten zeigen sich sicher bei der Vermögensbewertung, da diese einen direkten Einfluss auf die finanzielle Situation einer Gemeinde hat. Zudem erschwert es beziehungsweise macht es einen länderübergreifenden kommunalen Vergleich faktisch unmöglich.

Neben dieser Differenz stellen die Bundesländer ihren Gemeinden eigene Konten- und Produktrahmen verbindlich zur Verfügung. Darüber hinaus wurden in dieser Arbeit die Vorgaben zur Haushaltsplanung und zum Jahresabschluss in Sachsen aufgezeigt. Hierbei wurde vordergründlich auf Pflichtauswertungen eingegangen, die nach dem Gesetz von

einer Gemeinde erstellt werden müssen. Diesen Auswertungen kommt dabei eine besondere Rolle zu. Zum einen stellen sie die Grundlage für politische Diskussionen in den Gemeinderäten und den Parteien dar. Zum anderen ermöglichen sie es den Bürgern/innen, Einblick in die Pläne und die finanzielle Situation einer Gemeinde zu nehmen. Damit tragen sie maßgeblich zu mehr Transparenz bei. Dies ist freilich nur gegeben, wenn bekannt ist, was sich hinter den einzelnen Auswertungen und Positionen verbirgt.

In dem heutigen Informationszeitalter geht eine solche Reform des Rechnungswesens auch immer einher mit einer Veränderung der eingesetzten Software. Darum standen und stehen die Softwareanbieter in der Pflicht, neue und innovative Lösungen zu entwerfen, die an die Problemstellung der Kommunen orientiert ist. Nur mit einer einmaligen Programmierung einer Software ist es nicht getan, da die Unterschiede in den einzelnen Bundesländern berücksichtigt werden müssen. In Form von Customizing kann eine Software an die Gegebenheiten angepasst werden.

In dieser Arbeit wurden anhand der Software OK.FIS notwendige Schritte aufgezeigt, die im Rahmen einer länderspezifischen Anpassung am Beispiel Sachsen unternommen werden müssen. Dabei muss von Seiten des Herstellers aber auch immer eine Aufwandsabschätzung erfolgen, inwieweit eine individuelle Anpassung im Rahmen von Serviceleistungen zu vertreten ist oder ein Anwender selbst die nötigen Maßnahmen vornehmen muss.

Ein anderer Grund, der Anpassungen erforderlich macht, ist die Gesetzgebung. Da das NKHR ein neues System darstellt, ist die Gesetzgebung nicht abgeschlossen. Zukünftig könnten die zunehmenden Erfahrungen von Gemeinden und dem Gesetzgeber neue Regelungen erforderlich machen. Daher könnte es in den nächsten Jahren vielleicht doch noch Bestrebungen geben, das Haushaltsrecht länderübergreifend anzugleichen, um einen Vergleich zwischen den Ländern zu ermöglichen. In Sachsen könnten zudem konkret notwendige Änderungen an der Software erfolgen, wenn demnächst die SAKD die „Verwaltungsvorschrift Prüfhandbuch über die erforderlichen technischen Standards für Programmzulassungen im Bereich des kommunalen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesens nach den Regeln der Doppik“ (VwV PHB-HKR.Doppik) herausbringt. In dieser Vorschrift werden, wie es der Name schon andeutet, die notwendigen Voraussetzungen für eine Software genannt, um in Sachsen von den Gemeinden eingesetzt werden zu können.

Der Siegeszug der Doppik in der öffentlichen Verwaltung ist in Deutschland nicht mehr aufzuhalten. Zwar ist die Einführung nicht in allen Bundesländern verbindlich

vorgeschrieben, aber zumindest besteht in jedem die Möglichkeit dafür. Mit dem neuen Haushaltsrecht haben die Gemeinden die Chance, ihre Finanzen neu zu ordnen. Eine Software kann nur die technische Unterstützung bieten, der Wille für Veränderungen muss von den handelnden Personen ausgehen.

Glossar

Betriebe gewerblicher Art

Betriebe gewerblicher Art sind wirtschaftliche Unternehmen als juristische Person des öffentlichen Rechts. Sie umfassen alle Betriebe, die einer gewerblichen Tätigkeit nachgehen. Maßgebend dafür ist, dass nachhaltige Einnahmen erzielt werden. Die Absicht einen Gewinn zu erwirtschaften, muss aber nicht gegeben sein.

Innenministerkonferenz

Die Innenministerkonferenz ist eine Konferenz der Innenminister und Innensenatoren der einzelnen Bundesländer, auf der die Länder auf freiwilliger Basis zusammenarbeiten. In dieser Arbeit ist, wenn nicht anders angegeben, von der Innenministerkonferenz vom 21.11.2003 in Jena die Rede.

Inputsteuerung

Inputsteuerung ist der Eingang von Finanzmitteln und anderen Ressourcen in die Verwaltung gemeint (Input). Die Steuerung bezieht sich im kameralen System darauf, dass im Haushaltsplan nur die Höhe der Mittel festgelegt wird, nicht aber, wie viele Leistungen in welcher Qualität zu erbringen sind.

Outputsteuerung

Die Steuerung der finanziellen Mittel erfolgt über das Festlegen von Menge und Qualität der zu erbringenden Leistung. Der Sachverhalt wird zum Beispiel im NKHR durch die Bildung von Produkten unterstützt.

Sächsische Anstalt für kommunale Datenverarbeitung

Die SAKD ist eine Anstalt des öffentlichen Rechtes mit Sitz in Bischofswerda, deren Aufgabe die Koordinierung der IT-Landschaft in den sächsischen Kommunen ist. Dafür bietet sie Beratungen für die Kommunen an, entwickelt Informationstechnik-Standards und gibt Empfehlungen. Ihre wichtigste Aufgabe ist in diesem Zusammenhang, dass sie für die Zertifizierung von IT-Produkten und -verfahren zuständig ist. Nur zertifizierte Programme können in den Kommunen Sachsens eingesetzt werden.

Stellenplan

Der Stellenplan ist die Aufstellung aller Arbeitsstellen in einer öffentlichen Verwaltung, der alle freien oder zu besetzenden Stellen ausweist. Er dient damit der Personalplanung in einer Kommune.

Aktiva		Passiva		Ergebnisrechnung		Finanzrechnung		Abschluss	KLR
Kontenklasse 0	Kontenklasse 1	Kontenklasse 2	Kontenklasse 3	Kontenklasse 4	Kontenklasse 5	Kontenklasse 6	Kontenklasse 7	Kontenklasse 8	Kontenklasse 9
Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen	Finanzanlagen, Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung	Eigenkapital, Sonderposten und Rückstellungen	Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung	Erträge	Aufwendungen	Einzahlungen	Auszahlungen	Abschlusskonten	Kosten- und Leistungsrechnung
00 ...	10 Anteile an verbundenen Unternehmen	20 Eigenkapital	30 Anleihen	40 Steuern und ähnliche Abgaben	50 Personal-aufwendungen	60 Steuern und ähnliche Abgaben	70 Personal-auszahlungen	80 Eröffnungs-/ Abschlusskonten	90 Kosten- und Leistungs-Rechnung (KLR)
01 Immaterielle Vermögensgegenstände	11 Beteiligungen	21 ...	31 ...	41 Zuwendungen und allgemeine Umlagen	51 Versorgungs-aufwendungen	61 Zuwendungen und allgemeine Umlagen	71 Versorgungs-auszahlungen	81 Korrekturkonten	Die Ausgestaltung der KLR ist von jeder Kommune selbst festzulegen.
02 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	12 Sondervermögen	22 ...	32 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen	42 Sonstige Transfererträge	52 Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	62 Sonstige Transfer-einzahlungen	72 Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen	82 Kurzfristige Erfolgsrechnung	
03 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	13 Ausleihungen	23 Sonderposten	33 Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	43 Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	53 Transfer-aufwendungen	63 Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	73 Transfer-auszahlungen		
04 Infrastrukturvermögen	14 Wertpapiere	24 ...	34 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	44 Privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenersatzungen und Kostenumlagen	54 Sonstige ordentliche Aufwendungen	64 Privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenersatzungen und Kostenumlagen	74 Sonstige Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit		
05 Bauten auf fremdem Grund und Boden	15 Vorräte	25 Pensions-rückstellungen	35 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	45 Sonstige ordentliche Erträge	55 Zinsen und ähnliche Aufwendungen	65 Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit	75 Zinsen und ähnliche Finanzauszahlungen		
06 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	16 Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	26 Rückstellungen für die Rekultivierung und Nachsorge von Deponien	36 Sonstige Verbindlichkeiten	46 Aktivierter Eigenleistungen, Bestandsveränderungen	56 ...	66 ...	76 ...		
07 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	17 Sonstige privatrechtliche Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände	27 Aufwands-rückstellungen	37 ...	47 Finanzerträge	57 Bilanzielle Abschreibungen	67 Zinsen und ähnliche Finanzeinzahlungen	77 ...		
08 Betriebs- und Geschäftsausstattung	18 Liquide Mittel	28 Sonstige Rückstellungen	38 ...	48 Erträge aus internen Leistungsbeziehungen	58 Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen	68 Einzahlungen aus Investitionstätigkeit	78 Auszahlungen aus Investitionstätigkeit		
09 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	19 Aktive Rechnungsabgrenzung	29 ...	39 Passive Rechnungsabgrenzung	49 Außerordentliche Erträge	59 Außerordentliche Aufwendungen	69 Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit	79 Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit		

Aktiva ³		Passiva	Ergebnisrechnung			Finanzrechnung		Abschluss	KLR
Kontenklasse 0	Kontenklasse 1	Kontenklasse 2	Kontenklasse 3	Kontenklasse 4	Kontenklasse 5	Kontenklasse 6	Kontenklasse 7	Kontenklasse 8	Kontenklasse 9
Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	Finanzvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung	Nettoposition, Sonderposten, Verbindlichkeiten, Rückstellungen und passive Rechnungsabgrenzung	Ordentliche Erträge	Ordentliche Aufwendungen	Außerordentliche Erträge und Aufwendungen	Einzahlungen	Auszahlungen	Abschlusskonten	Kosten- und Leistungsrechnung
80 Immaterielle Vermögensgegenstände (= Verwaltungsvermögen per Definition) 81 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte 011 Verwaltungsvermögen 012 realisierbares Vermögen 82 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte 021 Verwaltungsvermögen 022 realisierbares Vermögen 83 Infrastrukturvermögen (= Verwaltungsvermögen per Definition) 84 Bauten auf fremdem Grund und Boden 041 Verwaltungsvermögen 042 realisierbares Vermögen 85 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler (= Verwaltungsvermögen per Definition) 86 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge (= Verwaltungsvermögen per Definition) 87 Betriebs- und Geschäftsausstattung (= Verwaltungsvermögen per Definition) 88 Vorräte (= Verwaltungsvermögen per Definition) 89 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau 091 Verwaltungsvermögen 092 realisierbares Vermögen	10 Anteile an verbundenen Unternehmen (= Verwaltungsvermögen per Definition) 11 Sondervermögen (= Verwaltungsvermögen per Definition) 12 Beteiligungen 121 Verwaltungsvermögen 122 realisierbares Vermögen 13 Ausleihungen (= realisierbares Vermögen per Definition) 14 Wertpapiere (= realisierbares Vermögen per Definition) 15 Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen (= realisierbares Vermögen per Definition) 16 Sonstige privatrechtliche Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände (= realisierbares Vermögen per Definition) 17 Liquide Mittel (= realisierbares Vermögen per Definition) 18 Aktive Rechnungsabgrenzung (= realisierbares Vermögen per Definition) 19 Nettoposition (nicht gedeckter Fehlbetrag)	20 Nettoposition (Basis-Rohvermögen) 201 Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses 202 Rücklagen aus Überschüssen des realisierten Sonderergebnisses 203 Bewertungsrücklage für Überschüsse des Bewertungsergebnisses 204 Zweckgebundene Rücklagen 205 Sonstige Rücklagen 206 Ergebnis und Ergebnisminderung 21 Sonderposten 22 Anleihen 23 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen 24 Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen 25 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 26 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen 27 sonstige Verbindlichkeiten 28 Rückstellungen 281 Pensionsrückstellungen 282 ... (wie § 41) 29 Passive Rechnungsabgrenzung	30 Steuern und ähnliche Abgaben 31 Zuwendungen und allgemeine Umlagen 32 Sonstige Transfererträge 33 Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte 34 Privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kostenumlagen 35 Sonstige ordentliche Erträge 36 Aktivierte Eigenleistungen, Bestandsveränderungen 37 Finanzerträge 38 Erträge aus internen Leistungsbeziehungen 39 ...	40 Personalaufwendungen 41 Versorgungsaufwendungen 42 Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen 43 Transferaufwendungen 44 Sonstige ordentliche Aufwendungen 45 Zinsen und ähnliche Aufwendungen 46 ... 47 Bilanzielle Abschreibungen 48 Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen 49 ...	50 Realisierte außerordentliche Erträge 501 Außergewöhnliche Erträge 502 Periodenfremde Erträge 51 Realisierte außerordentliche Aufwendungen 511 Außergewöhnliche Aufwendungen 512 Periodenfremde Aufwendungen 513 Außerplanmäßige Abschreibungen 52 Bewertungsergebnis 521 Wertminderungen von Gegenständen des realisierbaren Vermögens 522 Wertminderungen von Gegenständen des realisierbaren Vermögens 56 ... 57 Zinsen und ähnliche Finanzaufwendungen 58 Einzahlungen aus Investitionstätigkeit 59 Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit	60 Steuern und ähnliche Abgaben 61 Zuwendungen und allgemeine Umlagen 62 Sonstige Transfererträge 63 Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte 64 Privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kostenumlagen 65 Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit 66 ... 67 Zinsen und ähnliche Finanzaufwendungen 68 Einzahlungen aus Investitionstätigkeit 69 Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit	70 Personalauszahlungen 71 Versorgungsaufwendungen 72 Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen 73 Transferaufwendungen 74 Sonstige Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit 75 Zinsen und ähnliche Finanzauszahlungen 76 ... 77 ... 78 Auszahlungen aus Investitionstätigkeit 79 Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit	80 Eröffnungs-/Abschlusskonten 81 Korrekturkonten 82 Kurzfristige Erfolgswertung 91 Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) Die Ausgestaltung der KLR ist von jeder Kommune selbst festzulegen.	

A-03: Auszug aus dem Muster zum Finanzhaushalt in Bayern

Finanzhaushalt

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorvor- jahres	Ansatz des Vorjahres	Ansatz des Haushalts- jahres ¹⁾	Planung Haus- haltsjahr + 1	Planung Haus- haltsjahr + 2	Planung Haus- haltsjahr + 3
		EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
		1	2	3	4	5	6
1	Steuern und ähnliche Abgaben						
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
3	+ Sonstige Transfereinzahlungen						
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte						
5	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte						
6	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
7	+ Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
8	+ Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen						
S1 = Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Saldo 1 bis 8)							
9	- Personalauszahlungen						
10	- Versorgungsauszahlungen						
11	- Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen						
12	- Transferauszahlungen						
13	- Sonstige Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
14	- Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen						
S2 = Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Saldo 9 bis 14)							
S3 = Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)							
15	+ Einzahlungen aus Investitionszuwendungen						
16	+ Einzahlungen aus Investitionsbeiträgen u. ä. Entgelten						
17	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachvermögen ²⁾						
18	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzvermögen ³⁾						
19	+ Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit ⁴⁾						
S4 = Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (= Saldo 15 bis 19)							

Ertrags und Aufwandsarten		Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres (lfd. Haushaltsjahr)	Ansatz des Haushaltsjahres	das	das 2.	das 3.	zugeordnete Kontengruppen bzw. -arten	
				(Planjahr)					auf das Haushaltsjahr folgende Jahr
TEUR									
1	2	3	4	5	6				
1	Steuern und ähnliche Abgaben nach Arten							30*	
	darunter: Grundsteuern A und B							3011,3012	
	Gewerbesteuer							3013	
	Gemeindeanteil an der Einkommensteuer							3021	
	Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer							3022	
2	+ Zuwendungen (Zuweisungen und Zuschüsse), Umlagen nach Arten und aufgelöste Sonderposten							311*, 312*, 313*, 314*, 318*, 319*	
	darunter: allgemeine Schlüsselzuweisungen							3111	
	sonstige allgemeine Zuweisungen							313*	
	allgemeine Umlagen							318*	
	aufgelöste Sonderposten							315*	
3	+ sonstige Transfererträge							32*	
4	+ öffentlichrechtliche Leistungsentgelte							33*	
5	+ privatrechtliche Leistungsentgelte							341*, 342*, 346*	
6	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen							348*	
7	+ Finanzerträge (Zinsen, Erträge aus Beteiligungen und ähnliche Erträge)							36*	
8	+/- aktivierte Eigenleistungen und Bestandsveränderungen							371*, 372*	
9	+ sonstige ordentliche Erträge							351*, 352*, 358*, 359*	
10	= ordentliche Erträge (Nr. 1 bis 9)							Summenzeile	

Ertrags und Aufwandsarten		Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres (lfd. Haushaltsjahr)	Ansatz des Haushaltsjahres	das	das 2.	das 3.	zugeordnete Kontengruppen bzw. -arten	
				(Planjahr)					auf das Haushaltsjahr folgende Jahr
			TEUR						
			1	2	3	4	5		6
11	Personalaufwendungen							40*	
	darunter: Zuführungen zu Pensionsrückstellungen für Beschäftigte							405*	
	Zuführungen zu Rückstellungen für Entgeltzahlungen für Zeiten der Freistellungen von der Arbeit im Rahmen der Altersteilzeit und ähnlichen Maßnahmen							407*	
12	+ Versorgungsaufwendungen							41*	
	darunter: Zuführungen zu Pensionsrückstellungen für Versorgungsempfänger							415*	
13	+ Aufwendungen für Sach und Dienstleistungen							42*	
14	+ planmäßige Abschreibungen							47*	
15	+ Zinsen und ähnliche Aufwendungen							45*	
16	+ Transferaufwendungen wie Abschreibungen auf Investitionsförderungsmaßnahmen							43*	
	darunter: Kreisumlage							4376	
	Umlagen an Verwaltungsverbände und gemeinschaften							4372	
	Umlagen an Zweckverbände							4373	
	Sozialumlage							4375	
17	+ sonstige ordentliche Aufwendungen							44*	
18	= ordentliche Aufwendungen (Nr. 11 bis 17)							Summenzeile	
19	= ordentliches Ergebnis (Nr. 10 ./, Nr. 18)							Summenzeile	
20	Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren nach § 25 Abs. 3								
21	= veranschlagtes ordentliches Ergebnis (Nr. 19 + Nr. 20)							Summenzeile	
22	realisierbare außerordentliche Erträge							50*	
23	realisierbare außerordentliche Aufwendungen							51*	
24	= veranschlagtes Sonderergebnis (Nr. 22 ./, Nr. 23)							Summenzeile	
25	= veranschlagtes Gesamtergebnis (Nr. 21 + Nr. 24)							Summenzeile	

A-05 Muster zum Finanzhaushalt

		Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres (Ild. Haushalts- jahr)	Ansatz des	das	das 2.	das 3.	zugeordnete Kontengruppen bzw. -arten
				Haushalts-				
			jahres					
			(Planjahr)	auf das Haushaltsjahr folgende Jahr				
TEUR								
		1	2	3	4	5	6	
1	Saldo des Ergebnishaushalts (veranschlagtes Gesamtergebnis)							Ergebnishaushalt
2	+ Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren							Ergebnishaushalt
3	außerordentliche Erträge aus der Veräußerung von Vermögen							506*,507*
4	+ nicht zahlungswirksame Aufwendungen aus laufender Verwaltungstätigkeit							405*,406*,407*, .415*,416* : 447* , : 47*
5	nicht zahlungswirksame Erträge aus laufender Verwaltungstätigkeit							315* ; 337*, 338* ; 357*, 358*,
6	+ nicht ergebniswirksame Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit							Periodenabgrenzung
7	nicht ergebniswirksame Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit							Periodenabgrenzung
8	= Zahlungsmittelsaldo aus laufender Verwaltungstätigkeit als Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf des Ergebnishaushalts (Nr. 1 bis 7)							Summenspalte
9	Einzahlungen aus Investitionszuwendungen							681*
	darunter: investive Schlüsselzuweisungen							68111
10	+ Einzahlungen aus Investitionsbeiträgen und ähnlichen Entgelten für Investitionstätigkeit							688*
11	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachanlagevermögen							682*, 683*
12	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagevermögen und von Wertpapieren des Umlaufvermögens							684*
13	+ Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit							685*
14	= Einzahlungen für Investitionstätigkeit (Nr. 9 bis 13)							Summenspalte

		Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres (lfd. Haushaltsjahr)	Ansatz des Haushaltsjahres	das	das 2.	das 3.	zugeordnete Kontengruppen bzw. -arten	
				(Planjahr)	auf das Haushaltsjahr folgende Jahr				
			TEUR						
			1	2	3	4	5		6
15		Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden						782*	
16	+	Auszahlungen für Baumaßnahmen						785*	
17	+	Auszahlungen für den Erwerb von beweglichen Sachanlagevermögen						783*	
18	+	Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagevermögen und von Wertpapieren des Umlaufvermögens						784*	
19	+	Auszahlungen für Investitionsförderungsmaßnahmen						781*	
20	+	Auszahlungen für sonstige Investitionen						7853	
21	=	Auszahlungen für Investitionstätigkeit (Nr. 15 bis 20)						Summenspalte	
22	=	Zahlungsmittelsaldo aus Investitionstätigkeit (Nr. 14 ./ Nr. 21)						Summenspalte	
23	=	veranschlagter Finanzierungsmittelüberschuss/mittelfehlbetrag (Nr. 8 + Nr. 22)						Summenspalte	
24		Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten und wirtschaftlich gleichkommenden Rechtsgeschäften für Investitionen						691*, 692*	
25		Auszahlungen für die Tilgung von Krediten und wirtschaftlich gleichkommenden Rechtsgeschäften für Investitionen						791*, 792*	
		nachrichtlich: Ein und Auszahlungen im Rahmen von Umschuldungen							
26	=	Zahlungsmittelsaldo aus Finanzierungstätigkeit (Nr. 24 ./ Nr. 25)						Summenspalte	
27	=	Änderung des Finanzmittelbestandes im Haushaltsjahr (Nr. 23 + Nr. 26)						Summenspalte	
28	+	Hinzurechnung der Entnahme aus Liquiditätsreserve							
29		Verminderung um Zuführung an Liquiditätsreserve							
30	=	Überschuss oder Bedarf an Zahlungsmitteln im Haushaltsjahr (Nr. 27 + Nr. 28 + Nr. 29)						Summenspalte	

Ertrags und Aufwandsarten (anteilig bezogen auf den Teilergebnishaushalt)		Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres (lfd. Haushalts- jahr)	Ansatz des	das	das 2.	das 3.	zugeordnete Kontengruppen bzw. - arten
				Haushalts jahres				
				(Planjahr)	auf das Haushaltsjahr folgende Jahr			
				TEUR				
		1	2	3	4	5	6	
1		Steuern und ähnliche Abgaben						30*
	+	Zuwendungen (Zuweisungen und Zuschüsse), Umlagen nach Arten und aufgelöste Sonderposten						31*
		darunter: Umlagen						318*
		aufgelöste Sonderposten						315*
	+	sonstige Transfererträge						32*
	+	öffentlichrechtliche Leistungsentgelte						33*
	+	Privatrechtliche Leistungsentgelte						341*, 342*, 346*
	+	Kostenerstattungen und Kostenumlagen						348*
	+	Finanzerträge (Zinsen, Erträge aus Beteiligungen und ähnliche Erträge)						36*
	+/-	aktivierte Eigenleistungen und Bestandsveränderungen						371*, 372*
	+	sonstige ordentliche Erträge					351*, 352*, 358*, 359*	
2	=	anteilige ordentliche Erträge						Summenzeile
3		Personalaufwendungen						40*
	+	Versorgungsaufwendungen						41*
	+	Aufwendungen für Sach und Dienstleistungen						42*
	+	planmäßige Abschreibungen						47*
	+	Zinsen und ähnliche Aufwendungen						45*
	+	Transferaufwendungen wie Abschreibungen auf Investitionsförderungsmaßnahmen						43*
	+	sonstige ordentliche Aufwendungen						44*
4	=	anteilige ordentliche Aufwendungen						Summenzeile

Ertrags und Aufwandsarten (anteilig bezogen auf den Teilergebnishaushalt)			Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres (lfd. Haushalts jahr)	Ansatz des Haushalts jahres	das	das 2.	das 3.	zugeordnete Kontengruppen bzw. - arten	
					(Planjahr)	auf das Haushaltsjahr folgende Jahr				
				TEUR						
				1	2	3	4	5		6
5		anteilige Abdeckungen von Fehlbeträgen aus Vorjahren								
6	=	anteiliges veranschlagtes ordentliches Ergebnis (veranschlagter Aufwands- /Ertrags überschuss, Nr. 2 ./ Nr. 4 + Nr. 5)							Summenzeile	
7		Erträge aus interner Leistungsverrechnung							38*	
8		Aufwendungen für interne Leistungsverrechnung							48*	
9		kalkulatorische Kosten								
10		kalkulatorischer Vortrag eines Fehlbetrages aus dem Vorjahr								
11	=	veranschlagtes kalkulatorisches Ergebnis (Nr. 7 ./ Nr. 8 + Nr. 9 + Nr. 10)							Summenzeile	
12	=	veranschlagter Nettoressourcenbedarf/überschuss (Nr. 6 + Nr. 11)							Summenzeile	

Ein und Auszahlungsarten (anteilig bezogen auf den Teilfinanzhaushalt)		Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres (Ifd. Haushalts- jahr)	Ansatz des Haushalts- jahres	das	das 2.	das 3.	zugeordnete Kontengruppen bzw. - arten
				(Planjahr)				
		TEUR						
		1	2	3	4	5	6	
1	anteiliges veranschlagtes ordentliches Ergebnis							Teilergebnishaushalt
	+ anteilige Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren							Teilergebnishaushalt
	+ nicht zahlungswirksame Aufwendungen							506*,507*
	nicht zahlungswirksame Erträge							405*,406*,407*,415*,416* : 447*, : 47*
	+ nicht ergebniswirksame Einzahlungen							315*; 337*, 338*; 357*, 358*,
	nicht ergebniswirksame Auszahlungen							Periodenabgrenzung
	= (anteiliger Zahlungsmittelsaldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (Zahlungsmittelüberschuss/ bedarf)							Periodenabgrenzung
2	Einzahlungen aus Investitionszuwendungen							681*
	darunter: investive Schlüsselzuweisungen							???
	+ Einzahlungen aus Investitionsbeiträgen und ähnlichen Entgelten für Investitionstätigkeit							688*
	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachanlagevermögen							682*, 683*
	Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagevermögen und von + Wertpapieren des Umlaufvermögens							684*
	+ Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit							685*
	= anteilige Einzahlungen für Investitionstätigkeit							Summenspalte
Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden								782*
3	+ Auszahlungen für Baumaßnahmen							785*
	+ Auszahlungen für den Erwerb von beweglichen Sachanlagevermögen							783*
	+ Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagevermögen und Finanzvermögen							784*
	+ Auszahlungen für Investitionsförderungsmaßnahmen							781*
	+ Auszahlungen für sonstige Investitionen							7853
	= anteilige Auszahlungen für Investitionstätigkeit							Summenspalte
	= anteiliger Zahlungsmittelsaldo aus Investitionstätigkeit (Nr. 2 ./ Nr. 3)							Summenspalte
4	= anteilig veranschlagter Finanzmittelüberschuss/bedarf (Nr. 1 + Nr. 2 ./ Nr. 3)							Summenspalte

Ein und Auszahlungsarten (anteilig bezogen auf den Teilfinanzhaushalte)	Ergebnis des Vorvor- jahres	Ansatz des Vorjahres	Ansatz des Haushalts jahres	Verpflich- tungs- ermäch- tigungen	das	das	das 3.	weitere	Bisher bereit gestellt (einschl. Sp. 2)	Gesamt ein/Ge- samtaus- zahlunge- n	zugeordnete Kontengruppen bzw. -arten
					2.						
	TEUR										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Maßnahme:											
Einzahlungen aus Investitionszuwendungen											681*
darunter: investive Schlüsselzuweisungen											6811
Einzahlungen aus Investitionsbeiträgen und ähnlichen Entgelten für Investitionstätigkeit											688*
Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachanlagevermögen											682*, 683*
Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagevermögen und Finanzvermögen											684*
Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit											685*
Einzahlungen für Investitionstätigkeit											Summenspalte
Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden											782*
Auszahlungen für Baumaßnahmen											785*
Auszahlungen für den Erwerb von beweglichen Sachanlagevermögen											783*
Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagevermögen und von Wertpapieren des Umlaufvermögens											784*
Auszahlungen für Investitionsförderungsmaßnahmen											781*
Auszahlungen für sonstige Investitionen											
Auszahlungen für Investitionstätigkeit											Summenspalte
Saldo (Einzahlungen aus Investitionstätigkeit ./ Auszahlungen für Investitionstätigkeit)											Summenspalte
aus Vorjahren fortgeltende Verpflichtungsermächtigungen für die Maßnahme											
vorgesehene Verpflichtungsermächtigungen des Haushaltsjahres für die Maßnahme											
Summe der Verpflichtungsermächtigungen für die Maßnahme											
davon voraussichtlich kreditfinanziert											

Produktbereiche		11 Innere Verwaltung	12 Sicherheit und Ordnung						21-24 Schulträgeraufgaben	
Produktgruppen		111	121	122	126	127	128	211		
		Verwaltungs- steuerung und -service	Statistik und Wahlen	Ordnungs- angelegenheiten	Brandschutz	Rettungs- dienst	Katastrophen- schutz	Grundschulen		
Produktuntergruppen								211 Grundschulen in öffentlicher Trägerschaft		
1	Steuern und ähnliche Abgaben									
2	Zuwendungen (Zuweisungen und Zuschüsse), Umlagen nach Arten und aufgelöste Sonderposten									
3	sonstige Transfererträge									
4	öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte									
5	privatrechtliche Leistungsentgelte									
6	Kostenerstattungen und Kostenumlagen									
7	Finanzerträge (Zinsen, Erträge aus Beteiligungen und ähnliche Erträge)									
8	aktivierte Eigenleistungen und Bestandsveränderungen									
9	sonstige ordentliche Erträge									
10	= ordentliche Erträge (Nr. 1 bis 9)									
11	Personalaufwendungen									
12	Versorgungsaufwendungen									
13	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen									
14	Planmäßige Abschreibungen									
15	Zinsen und ähnliche Aufwendungen									
16	Transferaufwendungen wie Abschreibungen auf Investitionsförderungsmaßnahmen									
17	sonstige ordentliche Aufwendungen									
18	= ordentliche Aufwendungen (Nr. 11 bis 17)									
19	= ordentliches Ergebnis (Nr. 10 ./.. Nr. 18)									

A-10 Muster zur Vermögensrechnung (Bilanz)

1. Anlagevermögen		1. Kapitalposition	20*
a) Immaterielle Vermögensgegenstände	001, 002	a) Basiskapital	201
b) Sonderposten für geleistete Investitionszuwendungen	003	b) Rücklagen	Summe
c) Sachanlagevermögen		aa) Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses	2021
aa) Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte an solchen	01*	bb) Rücklagen aus Überschüssen des Sonderergebnisses	2022
bb) Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte an solchen	02*	cc) Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen	203*
cc) Infrastrukturvermögen	03*	dd) Zweckgebundene und sonstige Rücklagen	204*
dd) Bauten auf fremden Grund und Boden	04*	c) Ergebnis	Summe
ee) Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	05*	aa) Vortrag von Fehlbeträgen aus den Vorjahren	2052,2053, 2054
ff) Maschinen, technische Anlagen, Fahrzeuge	06*	bb) Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag	206
gg) Betriebs und Geschäftsausstattung, Tiere	07*	2. Sonderposten	21*
hh) Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	09*	a) Sonderposten für empfangene Investitionszuwendungen	211
d) Finanzanlagevermögen		b) Sonderposten für Investitionsbeiträge	212
aa) Anteile an verbundenen Unternehmen	10*	c) Sonderposten für den Gebührenaussgleich	213
bb) Beteiligungen	11*	d) Sonstige Sonderposten	214
cc) Sondervermögen	12*	3. Rückstellungen	28*
dd) Ausleihungen	13*	a) Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen	281*
ee) Wertpapiere	14*	b) Rückstellungen für Entgeltzahlung für Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen von Altersteilzeit, Urlaubsansprüche, Überstunden und ähnliche Maßnahmen	282*
2. Umlaufvermögen		c) Rückstellungen für Rekultivierung und Nachsorge	284*
a) Vorräte	08*	d) Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten und sonstige Umweltschutzmaßnahmen	285*
b) Öffentlichrechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	15*	e) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	286*
c) Privatrechtliche Forderungen, Wertpapiere des Umlaufvermögens	16*	f) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten aufgrund von Steuerschuldverhältnissen	287*
3. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	18*	g) Rückstellungen für drohende Verpflichtungen	288*
4. Nicht durch Kapitalposition gedeckter Fehlbetrag	19*	h) Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung im Haushaltsjahr	283*
		i) Rückstellungen für vertragliche Verpflichtungen zur Gegenleistung gegenüber Dritten, die	289*
		4. Verbindlichkeiten	Summe
		a) Anleihen	22*
		b) Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen	23*
		c) Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommenden Rechtsgeschäften	24*
		d) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	25*
		e) Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	26*
		5. Passive Rechnungsabgrenzungsposten	29*

Ertrags und Aufwandsarten		Jahresabschluss des Vorjahres	Ansatz des Haushaltsjahres	Ergebnis des Haushaltsjahres	Vergleich Ansatz/Ist (Sp. 2 ./ Sp. 3)	zugeordnete Kontengruppen bzw. - arten
		TEUR				
		1	2	3	4	
1	Steuern und ähnliche Abgaben					30*
	darunter: Grundsteuern A und B					3011,3012
	Gewerbesteuer					3013
	Gemeindeanteil an der Einkommensteuer					3021
	Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer					3022
2	+ Zuwendungen (Zuweisungen und Zuschüsse), Umlagen nach Arten und aufgelöste Sonderposten					311*, 312*, 313*, 314*, 318*, 319*
	darunter: allgemeine Schlüsselzuweisungen					3111
	sonstige allgemeine Zuweisungen					313*
	allgemeine Umlagen					318*
	aufgelöste Sonderposten					315*
3	+ sonstige Transfererträge					32*
4	+ öffentlichrechtliche Leistungsentgelte					33*
5	+ privatrechtliche Leistungsentgelte					341*, 342*, 346*
6	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen					348*
7	+ Finanzerträge (Zinsen, Erträge aus Beteiligungen und ähnliche Erträge)					36*
8	+/- aktivierte Eigenleistungen und Bestandsveränderungen					371*, 372*
9	+ sonstige ordentliche Erträge					351*, 352*, 358*, 359*
10	= ordentliche Erträge (Nr. 1 bis 9)					Summenzeile
11	Personalaufwendungen					40*
	darunter: Zuführungen zu Pensionsrückstellungen					405*
	Zuführungen zu Rückstellungen für Entgeltzahlungen für Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen der Altersteilzeit und ähnlichen Maßnahmen					407*
12	+ Versorgungsaufwendungen					41*
	darunter: Zuführungen zu Pensionsrückstellungen für Versorgungsempfänger					415*

Ertrags und Aufwandsarten		Jahresabschluss des Vorjahres	Ansatz des Haushaltsjahres	Ergebnis des Haushaltsjahres	Vergleich Ansatz/Ist (Sp. 2 ./ Sp. 3)	zugeordnete Kontengruppen bzw. -arten
		TEUR				
		1	2	3	4	
13	+ Aufwendungen für Sach und Dienstleistungen					42*
14	+ planmäßige Abschreibungen					47*
15	+ Zinsen und ähnliche Aufwendungen					45*
16	+ Transferaufwendungen wie Abschreibungen auf Investitionsförderungsmaßnahmen					43*
17	+ sonstige ordentliche Aufwendungen					44*
18	= ordentliche Aufwendungen (Nr. 11 bis 17)					Summenzeile
19	= ordentliches Ergebnis (Nr. 10 ./ Nr. 18)					Summenzeile
20	außerordentliche Erträge					50*
21	außerordentliche Aufwendungen					51*
22	= Sonderergebnis (Nr. 20 ./ Nr. 21)					Summenzeile
23	= Gesamtergebnis (Nr. 19 + Nr. 22)					Summenzeile
24	geplante Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren nach § 2 Abs. 1 Nr. 20					
25	davon Betrag, der durch das ordentliche Ergebnis und aus Überschüssen des Sonderergebnisses gedeckt wird					
26	= verbleibendes Gesamtergebnis (Nr. 23 ./ Nr. 25)					Summenzeile
27	nicht gedeckter Fehlbetrag aus Vorjahren, der auf Folgejahre vorzutragen ist					

Ein und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorjahres	Fortgeschriebener Ansatz des Haushaltsjahres	IstErgebnis des Haushaltsjahres	Vergleich Ansatz/Ist (Sp. 2 ./ Sp. 3)	zugeordnete Kontengruppen bzw. -arten
		1	2	3	4	
1	Steuern und ähnliche Abgaben		X		X	60*
	darunter: Grundsteuern A und B					6011,6012
	Gewerbesteuer					6013
	Gemeindeanteil an der Einkommenssteuer					6021
	Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer					6022
2	+ Zuwendungen (Zuweisungen und Zuschüsse) und Umlagen für laufende Verwaltungstätigkeit					61*
	darunter: allgemeine Schlüsselzuweisungen					6111
	sonstige allgemeine Zuweisungen					613*
	allgemeine Umlagen					618*
3	+ sonstige Transfereinzahlungen					62*
4	+ öffentlichrechtliche Leistungsentgelte, ausgenommen Investitionsbeiträge					63*
5	+ privatrechtliche Leistungsentgelte					641*, 642*, 646*
6	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen					648*;
7	+ Zinsen und ähnliche Einzahlungen					66*
8	+ sonstige haushaltswirksame Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit					65*
9	= Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Nr. 1 bis 8)					Summenzeile
10	Personalauszahlungen					70*
11	+ Versorgungsauszahlungen					71*
12	+ Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen					72*
13	+ Zinsen und ähnliche Auszahlungen					75*
14	+ Transferauszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit					73*
15	+ sonstige haushaltswirksame Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit					74*
16	= Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Nr. 10 bis 15)					Summenzeile
17	= Zahlungsmittelsaldo aus laufender Verwaltungstätigkeit als Zahlungsmittelüberschuss/ bedarf (Nr. 9 ./ Nr. 16)					Summenzeile

A-13: Muster zur Forderungsübersicht

Arten der Forderungen			Stand zu Beginn des Haushalts- jahres	Forderungen mit einer Restlaufzeit			Stand zum Ende des Haushaltsjah res	zugeordnete Konten	
				bis zu einem Jahr	von mehr als einem bis zu fünf Jahren	von mehr als fünf Jahren			
			TEUR						
			1	2	3	4	5		
1	Öffentlichrechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen								15*
	1.1	Gebühren							151*
	1.2	Beiträge							
	1.3	Steuern							153*
	1.4	Forderungen aus Transferleistungen							154*
	1.5	Sonstige öffentlichrechtliche Forderungen							155*
2	Privatrechtliche Forderungen								16*
	2.1	gegenüber dem privatem Bereich							Müssen unter der Kontengruppe 16 unterschieden werden
	2.2	gegenüber dem öffentlichen Bereichen							
	2.3	gegen verbundene Unternehmen							
	2.4	gegen Beteiligungen							
	2.5	gegen Sondervermögen							
3	Summe aller Forderungen								Summenzeile

A-14: Muster zur Verbindlichkeitsübersicht

Arten der Verbindlichkeiten	Stand zu Beginn des Haushaltsjahres	Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit			Stand zum Ende des Haushaltsjahres	zugeordnete Konten
		bis zu einem Jahr	von mehr als einem bis zu fünf Jahren	von mehr als fünf Jahren		
	TEUR					
	1	2	3	4	5	
1. Anleihen						22*
2. Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen						231*
2.1 von verbundenen Unternehmen						2315(1)*
2.2. von Beteiligungen						2315(2)*
2.3 von Sondervermögen						2315(3)*
2.4 vom öffentlichen Bereich						Summenzeile
2.4.1 vom Bund						2310*
2.4.2. vom Land						2311*
2.4.3 von Gemeinden und Gemeindeverbänden						2312*
2.4.4 von Zweckverbänden						2313*
2.4.5 vom sonstigen öffentlichen Bereich						2314*
2.4.6 von sonstigen öffentlichen Sonderrechnungen						2316*
2.5 vom privaten Kreditmarkt						Summenzeile
2.5.1 von Banken und Kreditinstituten						2317*
2.5.2 von übrigen Kreditgebern						2318* , 2319*
3. Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung						239*
3.1 vom öffentlichen Bereich						2390* u.a.
3.2 vom privaten Kreditmarkt						2397*, 2398, 2399
4. Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen						24*

Arten der Verbindlichkeiten	Stand zu Beginn des Haushaltsjahres	Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit			Stand zum Ende des Haushaltsjahres	zugeordnete Konten
		bis zu einem Jahr	von mehr als einem bis zu fünf Jahren	von mehr als fünf Jahren		
	TEUR					
	1	2	3	4	5	
5. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen						25*
6. Verbindlichkeiten aus Transferleistungen						26*
7. Sonstige Verbindlichkeiten						27*
8. Summe aller Verbindlichkeiten						Summenzeile

A-15: Muster zum voraussichtlichen Stand der Rücklage

Art der Rücklagen	Stand zum 01.01. des Vorjahres	Voraussichtlicher Stand zum 01.01. des Haushaltsjahres	Voraussichtlicher Stand zum 31.12. des Haushaltsjahres	Konten
	TEUR			
	1	2	3	
Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses				2021
Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses				2022
Rücklage aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen				203
Sonderrücklagen und sonstige Rücklagen				204
Gesamtsumme				Summenzeile

Art der Rückstellungen	Stand zum 01.01. des	Voraussichtlicher	Voraussichtlicher	Konten
	Vorjahres	Stand zum 01.01. des	Stand zum 31.12. des	
		Haushaltsjahres	Haushaltsjahres	
	TEUR			
1	2	3	4	
Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen				2811, 2812
Rückstellungen für Entgeltzahlungen für Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen von Altersteilzeit, Urlaubsansprüche, Überstunden und ähnliche Maßnahmen				282
Rückstellungen für Rekultivierung und Nachsorge von Deponien				284
Rückstellung für die Sanierung von Altlasten und sonstige Umweltschutzmaßnahmen				285
Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten aus steuerkraftabhängigen Umlagen im Rahmen des Finanzausgleichs				286
Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten aufgrund von Steuerschuldverhältnissen				287
Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren sowie aus Bürgschaften, Gewährverträgen und ähnlichen Rechtsgeschäften				288
Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung im Haushaltsjahr				283*
Rückstellungen für vertragliche Verpflichtungen zur Gegenleistung gegenüber Dritten, die im laufenden Haushaltsjahr wirtschaftlich begründet wurden und die der Höhe nach noch nicht genau bekannt sind				289
Gesamtsumme				<i>Summenszeile</i>

Literaturverzeichnis

Sekundärliteratur

- Anstalt des öffentlichen Rechts: OK.FIS NKFW <<http://www.akdb.de/std/loesungen/produktseiten/okfis-nkfw/nkfw-buchfuehrung/index.html>> (28.04.09, 22:23 Uhr)
- Arbeitskreis III der Innenministerkonferenz (2003): Empfehlung für einen gemeinsamen Produktrahmen, der vom Rechnungsstil unabhängig ist. <http://www.uni-potsdam.de/u/kwi/materialien/nkhr/nkhr_imk-produktrahmen.pdf> (22.04.09, 16:17 Uhr)
- Arends, Thorsten et al. (2004): Doppik – Modernes Finanzmanagement für die öffentliche Verwaltung. Stuttgart: Boorberg. (= Fortbildung & Praxis, 11).
- Balzert, Helmut (1998): Lehrbuch der Software-Technik Band 2. Software-Management, Software-Qualitätssicherung, Unternehmensmodellierung. Heidelberg, Berlin: Spektrum Akademischer Verlag.
- Baumann, Kirsten, et al. (2001): Praxis-Lexikon Internationale Rechnungslegung und Prüfung. Landsberg/Lech: Verlag Moderne industrie
- Bernhardt, Horst et al. (2005): Kommunales Finanzmanagement NRW Fachbuch mit praktischen Übungen und Lösungen. 3. vollständig überarbeitete Auflage. Witten: Verlag Bernhardt-Witten.
- Disterer, Georg et al. (2003): Taschenbuch der Wirtschaftsinformatik. 2. Auflage. München, Wien: Fachbuchverlag Leipzig im Carl Hanser Verlag.
- Dörscher, Franz (SMI) (2008): Das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen im Freistaat Sachsen – Aktueller Stand und Erläuterungen zur Verordnung zur Änderung der Sächsischen Kommunalhaushaltsverordnung – Doppik. Sachsenlandkurier. 19. Jahrgang. 12/08. S. 546-549.
- Erler, Birgit (2007): Praxisbericht der Stadt Pirna. <<http://www.cpm-st-augustin.de/set/fachtagungen/Cp2007/0704/F2-2-Erler.pdf> > (24.4.09, 21:15 Uhr)
- Färber, Gisela/Renn, Sandra (2001) (Hrsg.): Reformen der öffentlichen Haushalte in Deutschland. Grundideen, Erfolge und Defizite. Speyer: Deutsche Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer DHV. (= Speyerer Arbeitsheft, 137).
- Fudalla, Mark/Wöste, Christian (2008): Doppik schlägt Kameralistik. Fragen und Antworten zum doppelischen Haushalts- und Rechnungswesen. 5. überarbeitet und ergänzte Auflage. Herausgegeben vom KPMG. Köln. <http://www.kpmg.de/docs/Doppik_schlaegt_Kameralistik.pdf> (20.02.09, 19:47 Uhr).
- Grimberg, Michael: Der Haushaltsausgleich im Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen in Sachsen-Anhalt (NKHR-LSA). Harz. <<http://mknoedler.hs-harz.de/webinhalt/Doppik%20am%20FB/Veroeffentl/Aufsaeetze/DA%20Ausgleich%20HH.pdf>> (23.3.2009, 13:40 Uhr).

- Homann, Klaus (2005): Kommunales Rechnungswesen. Buchführung, Kostenrechnung und Wirtschaftlichkeitsrechnung. Wiesbaden: Gabler Verlag.
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung (KGSt) (1993): Das Neue Steuerungsmodell. Begründung, Konturen, Umsetzung. Bericht Nr.5/1993. <http://www.kgst.de/menu_oben/die_kgst/verwaltungsreform/5_1993.pdf> (13.04.09, 18:35 Uhr).
- Lexikon-Institut Bertelsmann (1993) (Hrsg.): Die große Bertelsmann Lexikothek. Gütersloh: Bertelsmann Lexikothek Verlag GmbH.
- Lüder, Klaus (2001): Neues öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen. Anforderungen, Konzept, Perspektive. Berlin: Edition Sigma. (= Modernisierung des öffentlichen Sektors, 18).
- Lutz, Walter (2008): Wenn es die Kameralistik nicht gäbe, müsste man sie erfinden! Ein Vergleich von Doppik und Kameralistik – aus der Sicht eines Gemeinderates. Rheinfelden: mb Verlag.
- Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (Hrsg.) (2005): "Konzern Kommune" in NRW fit für die Zukunft - Doppik hat ersten Praxis-Härtetest bestanden - Behrens: Einführung in allen NRW-Kommunen 2005. Düsseldorf. <http://www.im.nrw.de/pe/pm2001/pm2001/news_984.htm> (18.03.09, 09:27 Uhr).
- Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (Hrsg.) (2008): Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen. Handreichung für Kommunen. 3. Auflage. Düsseldorf. <http://www.im.nrw.de/bue/doks/nkf_handreichung2008.pdf> (16.03.09, 14:23 Uhr).
- Maintal, Thomas Tschirmer (2001) Grundlagen und Kritik der öffentlichen Hauswirtschaft. In: Färber, Gisela/Renn, Sandra (2001) (Hrsg.): Reformen der öffentlichen Haushalte in Deutschland. Grundideen, Erfolge und Defizite. Speyer: Deutsche Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer DHV. (= Speyerer Arbeitsheft, 137).
- Ministerium des Innern von Sachsen-Anhalt (2009): Antwort der Landesregierung auf eine Kleine Anfrage zur schriftlichen Beantwortung. (= Drucksache 5/1821). <http://www.landtag.sachsen-anhalt.de/intra/landtag3/ltpapier/drs/5/d1821pak_5.pdf> (27.04.09, 14:10 Uhr).
- Quick, Reiner/Wurl, Hans-Jürgen (2006): Doppelte Buchführung. Grundlagen, Übungsaufgaben, Lösungen. Wiesbaden: Gabler Verlag.
- Raupach, Björn / Stangenberg, Katrin G. (2006): Doppik in der öffentlichen Verwaltung. Grundlagen, Verfahrensweisen, Einsatzgebiete. Wiesbaden: Gabler Verlag.
- Sächsisches Staatsministerium des Innern. (2008): Entwurf einer Bewertungsrichtlinie zur Erstellung der Eröffnungsbilanz. Stand 29.11.2008. <http://www.kommunale-verwaltung.sachsen.de/download/Kommunale_Verwaltung/bewertungsrichtlinie.pdf> (26.04.09, 22:30 Uhr).

- Schmidt, C./Körner, J. (2008): Praxisbericht zur Einführung der doppelten kaufmännischen Buchführung in der Großen Kreisstadt Limbach-Oberfrohna. <http://www.kommunalkassenverwalter.de/cms/files/2008_lat_sachsen_limbach-oberfrohnpraxisbericht.pdf> (20.04.09, 23:15 Uhr).
- Schüler, Mirja (2006): Einführung in das betriebliche Rechnungswesen. Buchführung für Industrie und Handelsbetriebe. Hamburg: Physica-Verlag.
- Schuster, Falko (2008): Neues Kommunales Finanzmanagement und Rechnungswesen. Basiswissen NKF und NKR. München: Oldenbourg Wissenschaftsverlag GmbH.
- Shell, Friedrich L. (2006): Kameralistik. In: Voigt, Rüdiger/Walkenhaus, Ralf (Hrsg.): Handwörterbuch zur Verwaltungsreform. Wiesbaden: VS-Verlag.
- Siemonsmeier, Uwe et al. (2005): Gemeindehaushaltsrecht Nordrhein-Westfalen Kommentar. Wiesbaden: Kommunal- und Schul-Verlag GmbH & CO.KG.
- SSG (2004): Forderungen des Sächsischen Städte- und Gemeindetages an die Abgeordneten des Sächsischen Landtages und die Mitglieder der Sächsischen Staatsregierung der vierten Legislaturperiode. <http://www.ssg-sachsen.de/rub4_inf/position/24394143.pdf> (27.04.09, 13:40 Uhr).
- Stadtverwaltung Ehrenfriedersdorf (2008): Bericht der Stadt zum Stand der Umstellung auf das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen vor dem Sächsischen Rechnungshof. Leipzig. <<http://edorf.echt-erzgebirge.de/6-wirtschaft/finanzen/>> (24.04.09, 20:40 Uhr).
- Stahlknecht, Peter/Hasenkamp, Ulrich (2006): Arbeitsbuch Wirtschaftsinformatik. 4. vollständig überarbeitete Auflage. Berlin, Heidelberg: Springer Verlag.
- Staud, Josef (2006): Geschäftsprozessanalyse. Ereignisgesteuerte Prozessketten und objektorientierte Geschäftsprozessmodellierung für Betriebswirtschaftliche Standardsoftware. 3. Auflage. Berlin, Heidelberg, New York: Springer-Verlag.
- Thome, Rainer (2006): Grundzüge der Wirtschaftsinformatik. Integration der Informationsverarbeitung in die Organisation von Unternehmen. München: Pearson Studium.
- Wendt, Oliver (2008): Customizing von Standardsoftware In: Kurbel, Karl et al. (Hrsg.): Enzyklopädie der Wirtschaftsinformatik – Online-Lexikon. 2. Auflage. München: Oldenbourg, <<http://www.enzyklopaedie-der-wirtschaftsinformatik.de/wi-enzyklopaedie/lexikon/is-management/Einsatz-von-Standardanwendungssoftware/Customizing-von-Standardsoftware/index.html/?searchterm=Customizing>> (21.4.2009, 16:34 Uhr).
- Wirth, Katharina (SMI) (2006): Die Konzeption des neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens im Freistaat Sachsen. Sachsenlandkurier. 17. Jahrgang. 12/06. S. 548-556.

Gesetzestexte:

Abgabenordnung in der Fassung vom 20.12.2008.

<http://bundesrecht.juris.de/bundesrecht/ao_1977/gesamt.pdf> (28.4.2009, 20:12 Uhr)

Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen, in der Fassung vom 01.08.2008.

<<http://www.revosax.sachsen.de/Details.do?sid=3013211585273>> (28.4.2009, 20:14 Uhr)

Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland in der Fassung vom 19. März 2009.

<<http://bundesrecht.juris.de/bundesrecht/gg/gesamt.pdf>> (28.4.2009, 20:17 Uhr)

Handelsgesetzbuch in der Fassung vom 23.10.2008.

<<http://bundesrecht.juris.de/bundesrecht/hgb/gesamt.pdf>> (28.4.2009, 20:20 Uhr)

Sächsische Kommunalhaushaltsverordnung-Doppik in der Fassung vom 30.11.2008.

<<http://www.revosax.sachsen.de/Details.do?sid=6114712599496>> (28.4.2009, 20:25 Uhr)

Sächsische Kommunale Kassen- und Buchführungsverordnung in der Fassung vom

21.08.2008. <<http://www.revosax.sachsen.de/Details.do?sid=6861212440052>> (28.4.2009, 20:28 Uhr)

VwV Haushaltssystematik Kommunen Verwaltungsvorschrift des Sächsischen

Staatsministeriums des Innern über die Zuordnungsvorschriften zum Produktrahmen und Kontenrahmen sowie Muster für das neue Haushalts- und Rechnungswesen der Kommunen im Freistaat Sachsen in der Fassung vom 25.10.2008.

<<http://www.revosax.sachsen.de/Details.do?sid=5301212515653>> (28.4.2009, 20:32 Uhr)

Erklärung

Ich erkläre, dass ich die vorliegende Arbeit selbständig und nur unter Verwendung der angegebenen Literatur und Hilfsmittel angefertigt habe.

.....
Ort, Datum

.....
Unterschrift